جـامـعـة الـشـرق الأوسـط
MIDDLE EAST UNIVERSITY

مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان

The Extent Of Effectiveness Of The Financial Control Procedures Effectiveness, Applied By The Kuwaiti Accounting Bureau, From The Point Of View Of The Parties That Are Subject To The Bureau's Control

إعـداد

أحمد مانع صنيهيت شرار المطيري

الرقم الجامعي

400920031

إشــراف

أ.د. محمد مطر

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة

كليـة الأعمـال

جامعة الشرق الأوسط

الفصل الثاني

2012/2011

عمان – المملكة الأردنية الهاشمية

التفويض

أنا **أحمد مانع صنيهيت المطيري**، أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رســـالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التوقيع:

التاريخ: **2012/6/5.**

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: "مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان" وأجيزت بتاريخ: **2012/6/5**

أعضاء لجنة المناقشة	**التوقيع**
الأستاذ الدكتور محمد عطية مطر، مشرفاً ورئيساً	....
الدكتور مضر علي عبد اللطيف، عضواً	....
الدكتور معتز أمين السعيد، عضوا خارجيا (جامعة البلقاء التطبيقية)	....

الإهداء

إلى والـــــــــدي العزيزين حفظهما

إلى عائلـــــــتي الكريمة...

إلى إخوتـــــــي وأخـــــــواتي...

إلى كل صـــــــديق ومحـــــــب...

شكر وتقدير

أشكر الله سبحانه وتعالى العلي القدير الذي منّ علي بفضله أن شرح لي صدري ويسر لي أمري وألهمني هذا الطموح وسدد خطاي وسهل دربي. بأن أتممت إحدى رسائل العلم التي أرجو من العلي القدير أن تكون مرجعاً لكل طالب علم.

أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى أستاذي الكبير قدراً وعلماً، ومشرفي **الأستاذ الدكتور محمد مطر** الذي كان عوناً كبيراً ومشرفاً قديراً ومنارة علم، وأتقدم بالشكر إلى جميع أساتذتي في كلية الأعمال قسم المحاسبة وإلى جميع أعضاء لجنة المناقشة، وإلى جامعة الشرق الأوسط الممثلة الكادر الأكاديمي والإداري.

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

ملــخص الدراسة

مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان

إعـداد

أحمد مانع صنيهيت شرار المطيري

إشــراف

أ.د. محمد مطر

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اتجاهات الجهات الخاضعة لرقابة الديوان حول الإجراءات المتبعة في الرقابة على الإنفاق الحكومي، واتبع الباحث في هذه الدراسة الأسلوب الوصفي التحليلي.

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الجهات الخاضعة للرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي وعددها 110، أما عينة الدراسة فتشتمل على عينة عشوائية طبقية من (86) جهة تم توزيع 3 استبانات على الأشخاص المعينين في أقسام المالية والمحاسبة في تلك الوزارات والإدارات والمصالح والبلديات والشركات التي يتكون منها مجتمع الدراسة، وقد تم توزيع (258) استبانة، والمسترد منها (211) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي تمثل ما نسبته (81.8%) من عينة الدراسة.

وقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

1) تتسم الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية. تتفق هذه النتيجة ما ورد في الأدب النظري والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع والتي تبرز أهمية دور الديوان المحاسبة الرقابي على الإنفاق الحكومي.

2) تتسم إجراءات الرقابة المالية المسبقة واللاحقة و إجراءات الرقابة المحاسبية و إجراءات تقويم الأداء التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي كل على حده بالفاعلية.

ومن أهم التوصيات التي توصل إليها الباحث:

1) ضرورة توعية الموظفين العاملين في الدوائر الحكومية بأهمية دور ديوان المحاسبة في الرقابة على الإنفاق الحكومية.

2) الاهتمام بنوعية الموظفين العاملين في مجالات الرقابة على الإنفاق الحكومي وضبط الدفاتر المحاسبية لتفعيل دور الديوان الرقابي.

3) العمل على تقليل الإجراءات الروتينية والبيروقراطية المبالغ فيها في العمل الحكومي لتفعيل الرقابة على الإنفاق الحكومي.

ABSTRACT

The Extent Of Effectiveness Of The Financial Control Procedures Effectiveness, Applied By The Kuwaiti Accounting Bureau, From The Point Of View Of The Parties That Are Subject To The Bureau's Control

Prepared By
Ahmad Mane' Snaiheet Al-Mtairi

Supervised By
Professor Dr. Mohammad Matar

This study aimed at knowing the trends of the parties that subject to the Kuwaiti Accounting Bureau's control in regard of the procedures followed in the governmental expenditure control.

The researcher applied the analytical descriptive approach in this study. The study's community consisted of all the parties that are subject to the financial control of the Kuwaiti accounting Burea. The research population consists of which reached 110 parties, while the stratified sample of the study consisted of (86) party.

Three questionnaires were distributed among the concerned persons in the financial and accounting divisions in the ministries, administrations, institutions, municipalities, and companies that consist the study's community. (258) questionnaires were distributed, and 211 suitable responses for the statistical analysis, were received representing (81.8%) of the study's sample

The study has reaches the following results:

1) The procedures applied currently by the Kuwaiti Accounting Burea on the governmental expenditure are characterized by effectiveness. This result is consistend with the theoretical literature and the previous studies that relates to the subject, which shows the importance of the Accounting Bureau's control role on the governmental expenditure.
2) All the previous and current financial procedures, and the performance evaluation procedures and the accounting control procedures applied by the Kuwait Accounting Bureau to control the governmental expenditure are characterized with efficiency.

The most important recommendations the researcher arrived to are as follows:

1- The necessity to aware the employees who work in the governmental departments about the Accounting Bureau role regarding control of the governmental expenditure.
2- The concern for the quality of the employees who work in the control of the governmental expenditure, and of arranging the accounting books to activate the Bureu's control role.
3- The need to reduce the exaggerated and bureaucratic procedures in the governmental work to activate the control on the governmental expenditure.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1-1 تمهيد

1-2 مشكلة الدراسة

1-3 أسئلة الدراسة

1-4 أهداف الدراسة

1-5 أهمية الدراسة

1-6 فرضيات الدراسة

1-7 حدود الدراسة

1-8 التعريفات الإجرائية

1-1 تمهيد:

إن أهمية الرقابة المالية على الإنفاق العام – وبالأخص في دولة الكويت إذ الاعتماد الرئيس على مورد طبيعي هو النفط- تأتي أصلا من حساسية الإنفاق العام وحتمية توجيهه لخدمة التنمية الاقتصادية والاجتماعية لتعويض النفاد والتناقص المستمر لهذا المورد الناضب. ويزيد من أهميتها ما تمثله الحكومة من يد طولى في الإنفاق العام إذ تقوم بتوظيف الغالبية من الأيدي العاملة، وهي الوحدة الاستثمارية الأكبر، والرائدة في الإنتاج الصناعي وتقديم الخدمات، علاوة على أنها تمثل المكتتب العام والرئيس في المؤسسات المسجلة في سوق الأوراق المالية. هذه السمات إضافة إلى مثيلاتها، تحتم على الأجهزة الرقابية المحاسبية الحالية تبنّي سياسات رقابية وأنظمة محاسبية تتواكب مع حجم الدور الملقى على عاتقها والمتمثل في حماية المال العام (الراشد، 1999).

تتمثل عملية الرقابة في متابعة التنفيذ الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط؛ للتأكد من أن الأداء الفعلي يتم وفقا للخطط المرسومة والسياسات والمعايير الموضوعة، واكتشاف الانحرافات وتحليلها للتعرف على الأسباب التي أدت إلى حدوثها والتقرير حولها للمستويات الإدارية المعنية؛ لاتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها.(كحالة، وحنان، 1997، ص17).

وتهدف الرقابة إلى تحديد النتائج المرغوبة للخطط والعمليات. فالعمليات الرقابية ضرورية لأي نشاط في التنظيم ككل، والرقابة تتضمن متابعة وتقييم وضبط الأنشطة بما يحقق الأهداف، ويتم ذلك من خلال التحقق من مطابقة الأداء الفعلي مع الخطة، وتحديد الفروق وتحليلها وفحصها وتحديد أسبابها لاتخاذ الإجراءات المناسبة للتصحيح.(زامل، 2000، ص 39)

وتبرز أهمية الرقابة في أنها تكشف عن مواضع الخلل والضعف في العمليات الإدارية والمحاسبية وفي القائمين بتنفيذ هذه العمليات، مما يساعد في اكتشاف الانحرافات وتصحيحها إذ يتم تنفيذ الخطط الموضوعة بكفاءة وفي الوقت المحدد، كما أنها تساعد في المحافظة على الموارد المتاحة من الإسراف والتبذير وسوء الاستعمال.

وهكذا يتبين أن الهدف من الرقابة بشقيها الإداري والمالي هو التأكد من أن الأداء الفعلي قد تم طبقا للخطط والسياسات الموضوعة وفي حدود المبالغ المالية الموجودة لتنفيذ هذه الخطط ضمن الموازنة العامة للدولة، وفي حالة عدم تطبيقها يتم الكشف عن الانحرافات وبيان أسبابها من أجل معالجتها لمنع تكرارها مستقبلا.

ويتميز ديوان المحاسبة الكويتي بوظيفته الرقابية على مختلف الإدارات الحكومية، مما استدعى من الباحث إجراء هذه الدراسة للوقوف على اتجاهات الجهات الخاضعة لرقابة الديوان حول الإجراءات المتبعة في الرقابة على الإنفاق الحكومي.

1-2 مشكلة الدراسة:

لقد شهدت دولة الكويت في الآونة الأخيرة تقلبات اقتصادية وسياسية مختلفة أدت إلى مشاكل وخلافات برلمانية من جهة وبرلمانية حكومية من جهة أخرى، إذ تبادلت أطراف مختلفة الاتهامات فيما يتعلق بالإنفاق الحكومي وأن هنالك خللا واضحا في هذا المجال، مما استوقف الباحث لإجراء هذه الدراسة للوقوف على مواضع الخلل من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة في دولة الكويت كونه الجهة المسئولة عن تنفيذ آليات الرقابة على الإنفاق الحكومي، ولهذا فإن مشكلة الدراسة تكمن في محاولة التعرف على اتجاهات الجهات المشمولة

برقابة ديوان المحاسبة الكويتي حول الإجراءات التي يطبقها في الرقابة على الإنفاق الحكومي. وعليه فإنه يمكن تلخيص عناصر مشكلة الدراسة من خلال الإجابة عن الأسئلة التالية:

1-3 أسئلة الدراسة:

السؤال الرئيس الأول :

هل تتسم الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية؟

ويتفرع عن هذا السؤال الرئيس الاسئلة الفرعية التالية:

1. هل تتسم إجراءات **الرقابة المالية المسبقة** التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية؟
2. هل تتسم إجراءات **الرقابة المالية اللاحقة** التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية؟
3. هل تتسم **إجراءات الرقابة المحاسبية** التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية؟
4. هل تتسم **إجراءات تقويم الأداء** التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية؟

السؤال الرئيس الثاني:

هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين وجهات نظر **الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الكويتي** بشأن الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي؟

السؤال الرئيس الثالث:

هل توجد معوقات لتفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي في ممارسة الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي

1-4 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- التعرف على طبيعة الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي.
- تقييم مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي، من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.
- التعرف على مدى وجود معوقات لتفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي في ممارسة الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي.
- تقديم مجموعة من التوصيات المناسبة لتفعيل الدور الرقابي لديوان المحاسبة الكويتي في ضبط الإنفاق.

1-5 أهمية الدراسة:

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من كونها من الدراسات التي تحاول التعرف على اتجاهات الجهات المشمولة برقابة ديوان المحاسبة الكويتي حول الإجراءات التي يطبقها في الرقابة على الإنفاق الحكومي، فالمرحلة التي يعيشها الاقتصاد الكويتي، وما يشهده من تطورات مهمة زادت من أهمية ضبط الإنفاق الحكومي في ظل أزمة مالية عالمية خانقة، خصوصاً بعدما حدثت اضطرابات سياسية واقتصادية شهدتها دولة الكويت في الآونة الأخيرة، الأمر الذي يدفع نحو أبحاث تعنى بعملية ضبط الإنفاق الحكومي. وبالتالي تبرز أهمية هذه الدراسة من الناحية العلمية من كونها وبالنتائج التي ستكشف عنها ستخدم جميع الجهات الهادفة إلى تفعيل الدور الرقابي

لديوان المحاسبة الكويتي على الإنفاق الحكومي بدءا من مجلس الأمة الكويتي ووزارة المالية والتجارة وغيرهما وكذلك إدارة الديوان نفسه.

6-1 فرضيات الدراسة:

في ضوء أسئلة الدراسة تقوم الدراسة على فرضية رئيسية أولى يتفرع عنها مجموعة من الفرضيات الفرعية، وفرضية رئيسية ثانية:

الفرضية الرئيسة الأولى:

$H0_1$: لا تتسم الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية.

ويتفرع عن هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1. h0: لا تتسم إجراءات **الرقابة المالية المسبقة** التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية.
2. h0: لا تتسم إجراءات **الرقابة المالية اللاحقة** التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية.
3. h0: لا تتسم إجراءات **الرقابة المحاسبية** التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية
4. h0: لا تتسم إجراءات **تقويم الأداء** التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية.

الفرضية الرئيسة الثانية:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين وجهات نظر **الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الكويتي** بشأن الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي.

الفرضية الرئيسة الثالثة:

H0: لا توجد معوقات لتفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي في ممارسة الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي

1-7 حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** الوزارات والإدارات والمصالح العامة التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة. وكذلك البلديات والمؤسسات والمنشآت ذات الشخصية المعنوية العامة وذلك بالإضافة للشركات والمؤسسات التي لا تقل حصة الدولة فيها عن 50% من رأس المال
- **الحدود البشرية:** تتمثل في العاملين في الأشخاص المعينين في أقسام المالية والمحاسبة في تلك الوزارات والإدارات والمصالح والبلديات والشركات والمؤسسات التي لا تقل حصة الدولة فيها عن 50% من رأس المال.

1-8 التعريفات الإجرائية:

الرقابة المالية : وهي ذلك الجزء من الأنشطة الرقابية التي تعنى بالإجراءات والسياسات المالية والمحاسبية إضافة إلى المستندات والسجلات والتقارير المالية، التي تضمن من خلالها المؤسسة المحافظة على أصولها وأموالها، وتوفر تأكيد معقول من صحة البيانات والتقارير المالية (كلاب، 2004).

الرقابة المالية المسبقة: تمثل الرقابة المسبقة نوعاً من رقابة المشروعية والملاءمة على المعاملات، والتصرفات المالية وذلك قبل إصدار القرار الخاص بالتصرف المالي أو قبل تنفيذه وقبل إبرام العقد أو قبل تنفيذه وذلك للحيلولة دون الوقوع في المخالفات و الأخطاء تختلف بقدر الإمكان من جهة وقبل ترتب الالتزام على الجهة المصدرة للتصرف أو المبرمة للعقد من جهة أخرى.

http://www.cao.gov.eg/CAO_WEB/uploads/Dpages/Glossary_of_terms/aList_1.pdf

الرقابة المالية اللاحقة: هي الرقابة التي تتم بعد تنفيذ العمليات المالية وتعد بذلك الأسلوب الأساسي الذي تمارس بموجبه الرقابة المالية الخارجية وذلك أياً كان شكل النظام الرقابي الذي يتخذه جهاز الرقابة سواء أكان قضائياً أم إدارياً. ويمكن هذا الأسلوب من كشف الأخطار والمخالفات وجوانب التبذير والانحراف عن تحقيق الأهداف وتحديد مسؤولية الموظفين وإلقاء ضوء واضح على مسؤولية موظفي الجهات الخاضعة للرقابة، كما يساعد على التعويض عن الأضرار، والحيلولة دون إعادة ارتكاب الأخطاء والمخالفات والانحرافات، لكن بالصورة التي يمكن فيها لهذه الرقابة أن تتناول العملية المالية من جميع جوانبها.

http://www.cao.gov.eg/CAO_WEB/uploads/Dpages/Glossary_of_terms/aList_1.pdf

الرقابة المالية المحاسبية: تتكون الرقابة المحاسبية من الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات التي تهدف إلى التأكد من البيانات المحاسبية في دفاتر المنظمة وبالتالي درجة الاعتماد عليها. (موتات، 2003)

الرقابة الإدارية: الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تختص بالعمليات الإدارية التي تقود إلى فرض سلطة الإدارة المرتبطة مباشرة بمسئوليات الإدارة لتحقيق أهداف المنظمة كما أنها نقطة الانطلاق نحو بناء رقابة مالية على العمليات..(كلاب، 2004).

الرقابة على الأداء: وهي تقويم أنشطة هيئة ما للتحقق مما إذا كانت مواردها قد أديرت بالصورة التي يراد منها مراعاة جوانب التوفير والكفاءة والفعالية بمعنى أن متطلبات الرقابة قد تمت الاستجابة إليما بصورة معقولة.

http://www.cao.gov.eg/CAO_WEB/uploads/Dpages/Glossary_of_terms/aList_1.pdf

تقويم الأداء: إن تعبير (تقويم الأداء) هو تعبير أوسع من تعبير (رقابة الأداء) ذلك لأن التقويم لا يعني بيان نتائج **وآثار** الأداء حسب وإنما يمتد إلى تحليل تلك النتائج والآثار أيضا للوصول إلى الحكم على مدة سلامة الأداء بمعناه العام .

http://www.cao.gov.eg/CAO_WEB/uploads/Dpages/Glossary_of_terms/aList_1.pdf

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول- الإطار النظري

2-1 مقدمة

2-2 أهمية الرقابة الماليّة

2-3 أغراض الرقابة المالية

2-3-1 التكيف مع التغيرات البيئية

2-3-2 تقليل تراكم الأخطاء

2-3-3 المواكبة والانسجام مع التعقيد التنظيمي

2-3-4 تخفيض التكاليف

2-4 مستويات الرقابة المالية

2-5 أنواع الرقابة الماليّة من إذ التوقيت

2-5-1 الرقابة المسبقة

2-5-2 الرقابة المتزامنة

2-5-3 الرقابة اللاحقة

2-5-4 الرقابة المحاسبية

2-6 نبذة عن ديوان المحاسبة الكويتي ودوره في الرقابة المالية

2-7 أسلوب الرقابة في ديوان المحاسبة الكويتي

2-8 الإجراءات القانونية التي يسير عليها الديوان لتنفيذ مسؤوليته

2-9 الإجراءات القانونية للديوان في مجال الرقابة المحاسبية

2-10 التقارير التي يقوم ديوان المحاسبة بإعدادها ودفعها إلى مجلس الأمة

المبحث الثاني- الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات العربية

ثانياً: الدراسات الأجنبية

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة

المبحث الأول- الإطار النظري:

1-2 مقدمة:

تعد الرقابة بشقيها الإدارية والمالية من الوظائف الإدارية المهمة التي ترتبط ارتباطاً كبيراً بالتخطيط، وفي منظمات الأعمال الحديثة تطورت مفاهيم الرقابة وفلسفتها ومنظورها الإداري بشكل ملحوظ خلال السنوات الحديثة وبدلاً من أن ينظر إليها كمرادف للسيطرة والسلطة والقوة أصبحت أكثر تشاركيه وأكثر شحذاً للهمم وتلعب دوراً أكثر إيجابية في الممارسات الإدارية (العامري والغالبي، 2007، ص224).

2-2 أهمية الرقابة الماليّة:

تكمن أهمية الرقابة والحاجة إليها بوصفها إحدى الوظائف الإدارية الرئيسة. فالمنظمة بعدّها وحدة اجتماعية، تمارس مهمات وأدواراً مختلفة لتحقيق الأداء المطلوب، وغالبا ما تواجهها عند قيامها بذلك الانحرافات الإيجابية والسلبية، قياسا بالخطط التي تعتمدها لتحقيق أهدافها، وقد يكون الانحراف الذي تفرزه عملية الرقابة مقصودا أو غير مقصود تبعا لطبيعة المتغيرات التي تملي مثل هذه المواقف لذلك لا من وجود نظام رقابي فعال وكفء يقوم على أساس تمكين المنظمة من تنفيذ خططها. وتبرز أهمية الرقابة بشكل كبير في المنظمات المعاصرة لأنها تتسم بتشعب وتشابك وتعقيد الأنظمة فيها، بما يؤدي بدوره إلى وجود أنشطة رقابية لتوجيه فعاليات المنظمة نحو تحقيق أهدافها وإن بقاء المشكلات التي لا يمكن تجأوزها بدون اتخاذ الإجراءات الكفيلة بشأنها يؤدي في الغالب إلى عرقلة انسياب أداء فعاليات وأنشطة المنظمة. لذلك تسهم الرقابة بشكل كبير في ممارسة المنظمة لأنشطتها وتمكينها من الدخول في الميادين المختلفة. كما تبرز أهمية الرقابة بشكل جلي في ظل الندرة النسبية للموارد البشرية

والمادية والمالية والمعلوماتية المتاحة، إذ إن الرقابة الناجحة من شأنها أن تؤدي إلى الاستثمار الأمثل للطاقات المتاحة بفاعلية وكفاءة وتقليص أوجه الهدر والضياع فيها، ومن هنا يتضح بجلاء الدور الذي تلعبه وظيفة الرقابة في تمكين المنظمة من العمل بشكل فعال لإنجاز الأنشطة والمهمات وفقاً لمعايير الأداء الكفء ولتحقيق الأهداف المتوخاة، وتقليص جوانب الانحرافات غير المرغوبة الحاصلة في العمليات التشغيلية. (الشماع وحمود، 2007، ص316، 317)

وتنبع أهمية الرقابة المالية من العوامل التالية:

1- وجود فجوه زمنية بين الوقت الذي يتم فيه تحديد الأهداف والخطط والوقت الذي يتم فيه التنفيذ، ونتيجة الفجوة الزمنية قد تحدث ظروف غير متوقعة تسبب انحرافا عن الأداء المرغوب فيه، لتقوم الرقابة بكشف هذا الانحراف وتحديد أسبابه واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجته ومنع تكرار حدوثه.

2- عادة ما تختلف أهداف التنظيم عن أهداف الأفراد العاملين داخل التنظيم فتوقعات الأفراد وأهدافهم الشخصية قد تتعارض مع أهداف المؤسسة. ومن ثم فإن الرقابة الفعالة تسعى إلى ضمان أن يكون عمل الأفراد موجها أساسا وفي المقام الأول نحو تحقيق الأهداف التنظيمية للمؤسسة، والنظام الرقابي الفعال هو الذي يحقق المواءمة بين هذين النوعين من الأهداف حتى يقلل من الصراعات والنزاعات بين الأفراد والمؤسسة (شرف، 2005).

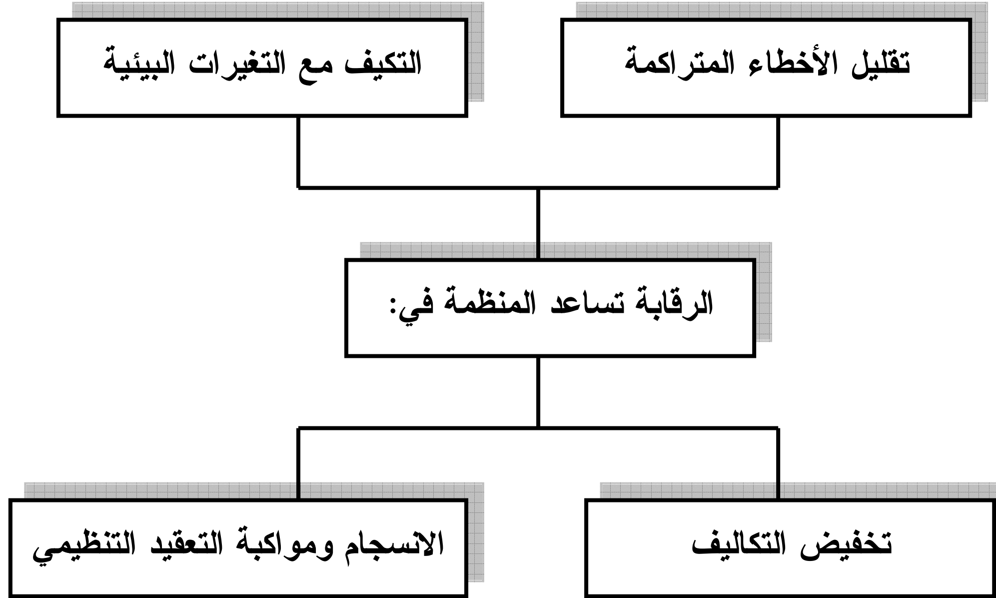
2-3 أغراض الرقابة المالية:

تتعدد الأغراض من وجود الرقابة المالية في منظمات الأعمال وتعطي قدرة كبيرة للمنظمة على التكيف مع التغيرات البيئية، وتقليل الأخطاء والحد في كل المجالات تساعد المنظمة للتعامل مع التعقيد المنظمي المتزايد بشكل عام وكبر حجم المنظمات وأخيراً فإنها

تساعد في تخفيض التكاليف عن طريق تقليل التالف والوقت العاطل وغيرهــا. وهــذه الفكــرة نوضحها في الشكل التالي:

شكل رقم (1)

أغراض الرقابة الماليّة



المصدر: (الشماع وحمود، 2007، ص308)

2-3-1 التكيف مع التغيرات البيئية:

لقد أصبحت منظمات الأعمال اليوم معقدة ومضطربة وكل المنظمات تواجه التغيير فإذا استطاع المدير أن يحدد الأهداف ويحققها دائماً وبدون مشكلة فلا حاجة للرقابة لكن هذا الأمــر مستحيل التحقيق. وسبب ذلك هو أن الفاصل الزمني بين وقت تحديد الأهداف ولحظة صــرف الأموال ووقت الحصول على العائد من تلك الأموال يتأثر بكثير من الأحداث سواء على مستوى المنظمة أو بيئتها، وهذه الأحداث تعوق تحقيق الهدف وهنا يبرز دور النظام الرقــابي المــالي

الجيد. فهذا النظام يساعد المديرين على استباق التغيرات والتعامل معها والتكيف مع الحالة الجديدة.

2-3-2 تقليل تراكم الأخطاء:

إن الأخطاء الصغيرة والانحرافات البسيطة قد لا تؤثر في المنظمة مالياً مثلاً ولكن تراكم هذه الأخطاء والانحرافات الصغيرة يمكن أن يؤدي إلى مشكلة كبيرة. لذا فالمعالجة يجب أن تكون أولاً بأول وأي انحراف يجب أن يؤخذ على محمل الجد لأن هذا الخطأ الصغير قد يخفي وراءه ما أكبر وأخطر.

2-3-3 المواكبة والانسجام مع التعقيد التنظيمي:

عندما تكون المنظمة بسيطة في هيكلها وعملها كأن تكون موجودة في رقعة جغرافية محلية وتنتج منتجاً واحداً فقط فإن نظامها الرقابي المالي سيكون بسيطاً، لكن المشروع الكبير الذي ينتج منتجات كثيرة ويستخدم مواد أولية متنوعة ويغطي مساحات جغرافية واسعة وله منافسون كثيرون، فإنه يحتاج إلى نظام رقابي مالي يستطيع أن يوضح هذا التعقيد ويساعد الإدارة في التعامل معه وكل آليات عمله.

2-3-4 تخفيض التكاليف:

إذا ما استخدم النظام الرقابي المالي بشكل فعال فإنه سيؤدي إلى خفض كبيرة في التكاليف من خلال ضبط عمليات ووضع معايير دقيقة للأداء ونسب التالف والوقت الضائع. (العامري، والغالبي، 2007، ص 225 – 226)

4-2 مستويات الرقابة المالية:

قسمت مستويات الرقابة المالية إلى ثلاثة مستويات رئيسية كما يلي:

المستوى الأول : رقابة المطابقة(الرقابة المالية التقليدية)

المستوى الثاني : رقابة الكفاءة والتوفير (رقابة الأداء)

المستوى الثالث : مراقبة نتائج البرامج

إن المستويات الثلاثة للرقابة المالية تظهر تطور العملية الرقابية استجابة للتغيرات في بيئة المنظمات من إذ الزيادة الكبيرة في حجم معاملاتها، إضافة إلى زيادة درجة التعقيد لتلك الأنشطة والمعاملات، بإذ لم يعد المستوى الأول وهو الرقابة المالية التقليدية قادرا على أن يلبي أهداف العمل الرقابي، ومن ثم كان ظهور المستويين الثاني والثالث ليضيفا أبعاداً جديدة للعملية الرقابية تتمثل في البحث عن مدى كفاءة واقتصادية البرامج المنفذة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة، وكذلك البحث في مدى ملاءمة تلك البرامج لتحقيق أهداف المنظمة، وهذا يعد تطورا في منهج الرقابة المالية من إذ كونه يخدم المفاهيم الحديثة للوظيفة الرقابية بإذ تتضمن مختلف أوجه النشاط اللازم وللتأكد من أن الأهداف قد تحققت وفقا للخطة الموضوعة، وبتكلفة مناسبة وبأن أي انحرافات حدثت قد تم تصحيحها **(شرف، 2005).**

2-5 أنواع الرقابة الماليّة من إذ التوقيت:

تقسم الرقابة المالية من إذ توقيت تنفيذها إلى ثلاثة أنواع، هي:

2-5-1 الرقابة المسبقة:

وهي تتمثل في الضوابط والقواعد الإجراءات التي تنظم العمل وتمنع التدخلات وبالتالي تضمن سير الأعمال في الاتجاه الصحيح، وهي بذلك تستبق حدوث الأخطاء والانحرافات التي قد تحدث في تنفيذ الخطة.

2-5-2 الرقابة المتزامنة:

وهي تتمثل في الأعمال الرقابية التي تتزامن مع تنفيذ الأعمال، مثل مراقبة الرؤساء للعاملين وتقديم النصح والمشورة لهم، واتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة أي تعطل في خطوط الإنتاج والخدمات، كما تشمل أيضا ما تضطلع به وحدات الرقابة الداخلية أثناء العمل .وهي بذلك تعمل على تقديم التوجيهات وتصحيح الأخطاء والانحرافات لدى وقوعها أولاً بأول، وبالتالي تمنع تفاقمها.

2-5-3 الرقابة اللاحقة:

وتتمثل في دراسة وتحليل تقارير العمل والأداء ونواحي القصور والضعف وأسباب الأخطاء والانحرافات، والمتسببين فيها، واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة من خلال القرارات واللوائح والتعليمات والتدريب وغيرها. وهي بذلك تعمل كمراقبة عامة للخطط والأعمال

واتخاذ إجراءات تصحيحية ذات شمولية من خلال تعديل الخطط وإصدار لوائح وتعليمات تنظيمية (كلاب، 2004).

2-5-4 الرقابة المحاسبية:

وتعد الرقابة المحاسبية جزءاً لا يتجزأ من الرقابة المالية وتشمل أهدافها عادة دوراً مهماً في الرقابة اللاحقة، أي بعد حدوث العمليات بشكل يقيس مشروعية وكفاءة العمليات التي تم تنفيذها عن طريق مقارنة الإنفاق الفعلي بالمقدر (موتات، 2003)، وقد ازدادت مجالات ومهمات المراجع الحكومي الرقابية لتتضمن عناصر أخرى غير تقليدية لتشمل العناصر التالية (الراشد، 1999):

1- الامتثال المالي Financial Compliance: ويشمل التحري عما إذا كانت المنشأة قد التزمت بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن قوائمها المالية تعبر بوضوح وعدالة عن المراكز المالية ونتائج الأعمال، والتأكد من مدى التزام المنشأة بالقوانين والتعليمات المؤثرة على القوائم المالية.

2- الاقتصاد والكفاءة Economy and Efficiency: وتتضمن تحديد ما إذا كانت الوحدة تقوم بإدارة الموارد بكفاءة واقتصاد، ومبررات عدم كفاءة التنفيذ، وما إذا كانت تصرفات الوحدة متفقة مع القوانين والتعليمات المرتبطة بالاقتصاد والكفاءة.

3- نتائج البرنامج Program Results: وتتناول الإجابة عن تساؤلات حول تحقيق النتائج المرغوبة.

2-6 نبذة عن ديوان المحاسبة الكويتي ودورة في الرقابة المالية:

(http://www.sabq8.org/sabwebsite/a_pages/a_authorities.htm)

صدر دستور دولة الكويت في 11 نوفمبر سنة 1962، وقد عنى بالنص صراحة على إنشاء ديوان للمراقبة المالية يكفل القانون استقلاله، إيمانا بأن المال العام هو عصب الدولة وعماد نهضتها ومن ثم يجب أن يحاط بسياج من الحماية لضمان جبايته كاملا دون نقص أو تقصير وإنفاقه فيما يدعم المجتمع ويعود عليه بالنفع دون إسراف أو تقتير.

وقد نصت المادة (151) من هذا الدستور على أن:-

"ينشأ بقانون ديوان للمراقبة المالية يكفل القانون استقلاله ويكون ملحقا بمجلس الأمة, ويعأون الحكومة ومجلس الأمة في رقابة تحصيل إيرادات الدولة وإنفاق مصروفاتها في حدود الموازنة، ويقدم الديوان لكل من الحكومة ومجلس الأمة تقريرا سنويا عن أعماله وملاحظاته."

وفي 7 يوليو سنة 1964 صدر القانون رقم 30 لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة بدولة الكويت، ونصت المادة الأولى منه على أن: **"تنشأ هيئة مستقلة للمراقبة المالية تسمى ديوان المحاسبة وتلحق بمجلس الأمة."**

وجاء إنشاء الديوان استجابة لازدهار الحياة البرلمانية بعد صدور الدستور. ومرت المسيرة الرقابية للديوان بعدة مراحل ارتبطت بالحياة الاقتصادية والمالية في الدولة وتطورها.

وبإيجاز فقد تبنّى الديوان استراتيجية لإصلاح مساره الرقابي استندت إلى مجموعة من السياسات اختصت بتفعيل العمل الرقابي وتنمية الموارد البشرية وزيادة كفاءة النظم الإدارية القائمة.

وقد وجه الديوان اهتمامه في الفترة الأخيرة إلى دعم وزيـــادة كفــاءة جهـــاز التـــدقيق بالديوان، وأعطى القضايا التي تمس المال العام الأهمية اللازمة وأصدر العديد مـــن التقـــارير الرقابية والتي تضمنت توصيات في شأن دعم المساءلة وزيادة فاعلية الإدارة المالية للدولة.

كما أعطى الديوان الاهتمام اللازم لموضوع المخالفات المالية التي تمثل ظواهر عامة، إذ تتكرر في أكثر من جهة خاضعة لرقابة الديوان أو تتكرر في الجهة الواحدة ولأكثر من فترة مالية، لذلك فإنه يتم إعداد دراسات تحليلية متعمقة لتلك الظواهر وذلك للوقوف علـــى الأســـباب الحقيقية لتكرارها، وتكوين رأي للديوان بشأنها وإبلاغه لكل من السلطة التـــشريعية والأجهـــزة التنفيذية في الدولة، ولاتخاذ الخطوات التصحيحية اللازمة في ضوء رؤية الديوان لها.

وعمل الديوان على دعم القطاعات المساندة للعمل الرقابي وتفعيل دورها بما يتلاءم مع تطوير أداء الديوان الرقابي وتوسعته، وخاصة فيما يتعلق باستخدام التقنيات الحديثة في مجـــال نظـــم المعلومات.

الهدف الأساسي لديوان المحاسبة هو تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامـــة لـــصونها ومنع العبث بها والتأكد من استخدامها الاستخدام الأمثل في الأغراض التـــي خصـــصت لهـــا. وقد ركز الديوان –من خلال ممارسته لعمله الرقابي– على خلق قناعة كاملة لـــدى الجهـــات الخاضعة لرقابته بأنه لا يهدف أصلا إلى تصيد الأخطاء ورصد المخالفـــات وإنمـــا يـــستهدف بالدرجة الأولى تحقيق مصلحة عامة هي **صون المال العام واستخدامه الاستخدام الأمثـــل فـــي الأوجه التى خصص لها**، ومن ثم استطاع الديوان – بتعاونه مع تلك الجهات وتبـــادل الأفكـــار معها – تنظيم الأعمال المالية والمحاسبية بها ووضع الحلول المناسبة للوصول إلى تحقيق هـــذا الهدف الأسمى.

7-2 أسلوب الرقابة في ديوان المحاسبة الكويتي:

يتبع الديوان أسلوبين من أساليب الرقابة المالية:

- **رقابة مسبقة:** تخضع لها المناقصات الخاصة بالتوريدات والأشغال العامة وكل مشروع ارتباط أو اتفاق أو عقد يكون من شأن ابرامه ترتيب حقوق أو التزامات مالية للدولة أو عليها إذا بلغت قيمة المناقصة الواحدة أو الارتباط أو الاتفاق أو العقد مائة ألف دينار كويتي فأكثر. وقد ألزم القانون تلك الجهات بأن لا ترتبط أو تتعاقد إلا بعد الحصول على موافقة ديوان المحاسبة، والديوان لا يصدر موافقته في هذه الحالات إلا بعد بحث الأوراق والتثبت من أن الاعتمادات الواردة بالموازنة تسمح بالارتباط أو التعاقد وأن كافة الإجراءات الواجب استيفاؤها قد روعيت وفقا للأحكام والقواعد المالية المقررة.
- **رقابة لاحقة:** تجري بعد الارتباط أو الصرف وتشمل كافة التصرفات المالية التي تجريها الجهات الخاضعة لرقابة الديوان

وتخضع للرقابة المالية للديوان الجهات الآتية:

1. الوزارات والإدارات والمصالح العامة التى يتألف منها الجهاز الإداري للدولة.
2. البلديات وسائر الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة.
3. الهيئات والمؤسسات والمنشآت العامة التابعة للدولة أو البلديات أو لغيرها من الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة.
4. الشركات والمؤسسات التى يكون للدولة أو إحدى الشخصيات المعنوية العامة الأخرى نصيب في رأس مالها لا يقل عن 50 % منه أو تضمن لها حدا أدنى من الأرباح.

5. الشركات المرخص لها باستغلال أو إدارة مرفق من المرافق العامة للدولـــة أو الممنوحـــة امتيازا لاستغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية فيها.

(http://www.sabq8.org/sabwebsite/a_pages/a_authorities.htm)

2-8 الإجراءات القانونية التي يسير عليها الديوان لتنفيذ مسؤوليته:

أولاً: الإجراءات القانونية للديوان في ممارسة الرقابة المسبقة:

تخضع لرقابة الديوان المسبقة المناقصات الخاصة بالتوريدات والأشغال العامة إذا بلغت قيمة المناقصة الواحدة (مئة ألف دينار) فأكثر بالإضافة إلى كل مشروع ارتباط أو اتفاق أو عقد يكون من شأن إبرامه ترتيب حقوق أو التزامات مالية للدولة أو غيرها من الأشخاص المعنويـــة العامة أو عليها، إذا بلغت قيمة الارتباط النصاب المذكور سلفاً، فلا يجوز للجهة الحكوميـــة أن تتعاقد إلا بعد الحصول على الموافقة المسبقة من الديوان.

وفي سبيل ممارسة الديوان لدوره في هذا المجال حددت المادة (13) من قانون إنـــشاء الديوان رقم 30 لسنة 1964 الإجراءات التالية:

1. على الديوان أن يبت في موضوع العقد المعروض عليه من الجهة الحكومية خـــلال مـــدة أقصاها سبعة أيام من تاريخ تلقيه أوراق المناقصة كاملة.
2. يجوز للديوان خلال هذه الفترة أن يطلب من الجهة الحكومية موافاته بأية أوراق أو بيانات أو إيضاحات يرى أنها ضرورية ولازمة لعملية الفحص والمراجعة، وفي هذه الحالة تمتـــد فترة سبعة أيام من تاريخ وصول طلبات الديوان.
3. تشمل رقابة الديوان التحقق من أن الاعتمادات الواردة بالموازنة تسمح بالارتباط أو التعاقد، وأن كافة الإجراءات القانونية الواجب اتباعها قبل التعاقد قد روعيت وتم استيفاؤها.

4. إذا لم يبت الديوان في موضوع الارتباط أو العقد خلال المدة المقررة جاز للجهة الحكومية أن تجري الارتباط تحت مسؤوليتها.

5. يبت الديوان في موضوع التعاقد أما بالموافقة المطلقة أو الموافقة المشروطة أو الرفض.

6. إذا اعترض الديوان على التعاقد ولم تؤيد الجهة الحكومية رأي الديوان في ذلك فعليها إخطار الديوان بوجهة نظرها مدعمة بالأسانيد التي تقوم عليها.

7. في حالة تمسك الديوان برأيه، فإنه يتعين عرض الأمر على الوزير المختص أو ممثل الجهة المختصة للنظر فيه.

8. إذا لم يقنع الوزير المختص أو ممثل الجهة المختصة برأي رئيس الديوان عليه يتم عرض وجهتي النظر على مجلس الوزراء للبت فيه ويعمل بقرار هذا المجلس.

ثانياً: الإجراءات القانونية للديوان في ممارسات الرقابة اللاحقة:

1- يمارس الديوان اختصاصاته الرقابية من خلال عمليات التفتيش والفحص والمراجعة التي يقوم بها الموظف الفني فيه.

2- يجوز أن يكون التفتيش مفاجأة أي دون علم الجهة الخاضعة لرقابته.

3- إذا شك الديوان في عبث بأي من المخازن أو المستودعات جاز له أن يطلب الجهة المختصة بإجراء جرد فوراً وعليها القيام به، وفي هذا الحالة يشهد مدقق الديوان عملية الجرد دون أن يشترك فيها.

4- تجرى عمليات الفحص والمراجعة إما في مقر الديوان أو مقار لجهات الحكومية وللديوان تقدير ذلك وفقاً لما يراه محققاً لمصلحة العمل وحسن انتظامه.

5- للديوان حق الاتصال المباشر برؤساء الحسابات ومديريها ومراقبيها أو من يقوم مقــامهم في الجهات الخاضعة لرقابته، وله حق مراسلتهم والتفتيش فجأة على أعمالهم.

6- يبلغ الديوان الملاحظات التي يسفر عنها عمليات التفتيش والفحص والمراجعة إلى الجهات الخاضعة لرقابته المالية.

7- على تلك الجهات موافاة الديوان بردودها على تلك الملاحظات خلال شهر مــن تــاريخ إبلاغها إليها.

8- للديوان أن يطلب إلى الجهة المختصة أن تتخذ الإجراءات اللازمــة لتحــصيل المبــالغ المستحقة للدولة أو غيرها من الجهات الخاضعة لرقابته أو التي صرفت منها بغير وجــه حق.

9- يضع رئيس الديوان تقريراً سنوياً عن كل الحسابات الختامية للجهات الحكومية الخاضعة له يبسط فيها الملاحظات وأوجه الخلاف التي تقع بينها وبين الديوان، ويقدم هذا التقريــر إلى رئيس الدولة ومجلس الأمة ومجلس الوزراء، ووزير المالية، وذلك بأقرب فرصة في بداية كل دور من أدوار الانعقاد العادي لمجلس الأمة.

10- بالنسبة للشركات الخاضعة لرقابة الديوان، يبلغ الديوان ملاحظاته التي تسفر عنها مراجعة الحسابات إلى كل من:

1. الشركة المعنية.
2. الجهة الإدارية المختصة بالإشراف عليها.
3. وزارة المالية.

اما إذا كانت الشركة مساهمة يجب على الديوان أن يبلغ ملاحظاته قبل انعقاد الجمعية العمومية بثلاثين يوماً على الأقل، ويتعين على مجلس إدارة الشركة عرض هذه الملاحظات على الجمعية عند انعقادها.

2-9 الإجراءات القانونية للديوان في مجال الرقابة المحاسبية:

لقد أجرى الباحث مجموعة من المقابلات الشخصية مع مختصين في ديوان المحاسبة الكويتي، إذ أوضحوا من خلالها أن الرقابة المحاسبية هي الرقابة التقليدية التي تقتصر على مراجعة الدفاتر الحسابية ومستندات الصرف والتحصيل، ومدى تطابق الصرف للاعتمادات الممنوحة لكل بند من بنود الموازنة، وأن جميع التجاوزات قد تمت بعد الحصول على ترخيص سابق من الجهة المختصة (الديوان)، وأن الإيرادات العامة التي فرضها القانون قد تم ربطها وتحصيلها، وأن الأموال المحصلة قد أودعت بخزانة الدولة وأضيفت إلى أنواعها الصحيحة في الحسابات، وأن جميع العمليات المالية قد تمت بمستندات ونماذج صحيحة ومعتمدة ممن لهم سلطة اعتمادها وفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها في الدولة، وأنها مثبتة في الدفاتر إثباتا صحيحاً وفقاً للنظام المحاسبي المتبع . كما تهدف الرقابة الحسابية إلى بذل أقصى الجهد لاكتشاف الأخطاء الفنية والغش والتزوير والمخالفات المالية. وقد تمتد الرقابة المحاسبية إلى فحص النظام المحاسبي المتبع أو النظم المالية المعمول بها وتقديم الاقتراحات التي قد يراها الديوان لازمة .

ثالثاً: الإجراءات القانونية للديوان في مواجهة المخالفات المالية:

أ. تعريف المخالفة المالية:

تعد مخالفات مالية في تطبيق أحكام قانون إنشاء ديوان المحاسبة رقم 30 لسنة 1964 ما يأتي:

1) مخالفة القواعد والأحكام المالية المنصوص عليها في الدستور.
2) مخالفة الموازنة العامة أو الميزانيات الملحقة بها أو المستقلة عنها، والميزانيات الخاصة بالهيئات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة والتي يكون الموظف العمومي مندوباً لمراقبتها أو الإشراف عليها.
3) مخالفة أحكام القانون الخاص بقواعد إعداد الموازنة والرقابية على تنفيذها والحساب الختامي.
4) مخالفة أحكام قانون المناقصات ولائحته، ولائحة المخازن والمشتريات، وعلى وجه العموم كافة القواعد والأحكام والأنظمة والتعميمات المالية والحسابية والمخزنية.
5) كل تصرف خاطئ أو إهمال أو تقصير يترتب عليه صرف مبالغ من الأموال العامة بغير وجه حق، أو ضياع حق من الحقوق المالية للدولة أو أحد الأشخاص العامة الأخرى أو الهيئات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة، أو المساس بمصلحة من مصالحها المالية، أو يكون من شأنه أن يؤدي إلى ذلك.
6) عدم موافاة الديوان بالمناقصات ومشروعات الارتباطات والاتفاقات والعقود الخاضعة للرقابة المالية المسبقة.

وكذلك عدم موافاة الديوان، دون مبرر، بالحسابات والمستندات المؤيدة لها في المواعيد المحددة لذلك، أو بما يطلبه من أوراق أو وثائق أو غيرها مما يكون له الحق في فحصها أو مراجعتها أو الاطلاع عليها طبقاً للقانون.

7) عدم الرد على ملاحظات الديوان أو مكاتباته بصفة عامة، أو التأخر في الـرد عليهـا دون مبرر، ويعد في حكم عدم الرد أو يجيب الموظف إجابة الغرض منها المماطلة والتسويف.

8) التأخير دون مبرر في إبلاغ الديوان، خلال خمسة عشر يوماً على الأكثر، بما تتخذه الجهة الإدارية المختصة في شأن المخالفات التي يبلغها الديوان إليها أو تقاعسها دون عذر مقبول عن اتخاذ اللازم حيالها، وبالجملة كل تصرف أو موقف يكون من شأنه أن يعوق الديوان – دون مقتض – عن مباشرة اختصاصاته في الرقابة المالية على الوجه الأكمل.

ب. الإجراءات الواجب اتباعها في حالة اكتشاف الديوان للمخالفات المالية من خلال موظفيـه الفنيين:

1- يقوم الديوان بإبلاغ المخالفات المالية المكتشفة من قبله إلى الجهة الحكومية المختصة.

2- تقوم الجهة الحكومية بإحالة المخالفات إلى التحقيق الإداري.

3- على الجهة الحكومية بعد إبلاغها بنتيجة التحقيق اتخاذ القرار المناسب بالحفظ أو مجـازاة المسئول إدارياً أو إحالته للمحاكمة التأديبية في خلال خمسة عشر يوماً على الأكثـر مـن تاريخ الإبلاغ بنتيجة التحقيق.

4- توافي الجهة الحكومية ديوان المحاسبة بالقرارات الصادرة بالتصرف في المخالفات المالية مصحوبة بمحاضر التحقيق وغيرها من الأوراق والمستندات المتصلة بها، وذلك في ميعاد أقصاه عشرة أيام من تاريخ صدور قرارات التصرف.

5- للديوان الحق في الاعتراض على القرارات الصادرة في التصرف بالمخالفات المالية، وفي هذه الحالة يجوز لرئيس الديوان أن يقيم الدعوى التأديبية ضد المخـالف أمـام المحكمـة التأديبية المختصة.

6- يتعين على الديوان إقامة الدعوى التأديبية خلال شهر على الأكثر من تاريخ تلقيـه قـرار التصرف في المخالفة المالية الصادر في الجهة.

7- في حالة فوات الميعاد المذكور دون إقامة الدعوى التأديبية أصبح قرار التـصرف نهائيـاً، ويسقط حق الديوان في إقامة الدعوى.

8- إذا حفظت الجهة الإدارية الموضوع، وتبين للديوان أن القـرار الـذي أصـدرته الجهـة المختصة جانبه الصواب أو أن الجزاء الذي توقع بموجبه على الموظف المسئول لا يتناسب مع المخالفة المرتكبة، ورأي الديوان مع هذا أن المخالفة لا تستدعي إحالة مرتكبها للمحاكمة التأديبية، فإنه في هذه الحالة يكون لرئيس الديوان أن يرد الأوراق إلى الجهـة المختـصة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ ورودها للديوان، طالما إعادة النظر في الموضوع إمـا بمجازاة المخالف إذا كان القرار صادراً بالحفظ، وأما بتشديد الجزاء الموقع عليه بما يجعله متناسباً مع المخالفة وفي حدود الخصم من المرتب لغاية خمسة عشر يوماً.

9- على الجهة المختصة أن تبت في طلب الديوان وتخطره بالنتيجة في ظرف سبعة أيام مـن تاريخ تسلمها الأوراق المردودة إليها.

10- إذا لم تستجيب الجهة المختصة لطلب الديوان أو لم تخطره بالنتيجة في ميعاد السبعة أيام جاز لرئيس الديوان أن يحيل المخالف للمحاكمة التأديبية خلال عشرة أيـام مـن تـاريخ وصول الأوراق.

11- على الديوان متابعة القرارات الصادرة من الهيئة بتوقيع الجزاءات والتأكد من قيام الجهة بتنفيذها والإجراءات الواجب اتباعها في حالة اكتشاف الجهة الحكومية للمخالفات التالية.

ج. الإجراءات الواجب اتباعها في حالة اكتشاف الجهة الحكومية للمخالفات المالية من تلقاء نفسها:

1- تقوم الجهة الحكومية بإحالة هذه المخالفات إلى التحقيق الإداري.

2- على الجهة الحكومية بعد إبلاغها بنتيجة التحقيق اتخاذ القرار المناسب بالحفظ أو مجازاة المسئول إدارياً أو إحالته للمحاكمة التأديبية في خلال خمسة عشر يوماً على الأكثر من تاريخ الإبلاغ بنتيجة التحقيق.

3- توافي الجهة الحكومية ديوان المحاسبة بالقرارات الصادرة بالتصرف في المخالفات المالية مصحوبة بمحاضر التحقيق وغيرها من الأوراق والمستندات المتصلة بها، وذلك في ميعاد أقصاه عشر أيام من تاريخ صدور قرارات التصرف.

7- الاختصاصات الرقابية لديوان المحاسبة الكويتي:

يتولى الديوان القيام بالمهمات والاختصاصات المرتبطة بالقطاع الحكومي وقطاع المؤسسات العامة والشركات على النحو التالي:http://www.sabq8.org/sabwebsite/index.htm.

أ- الرقابة على القطاع الحكومي وذلك من خلال ما يلي:

1- الإيرادات.

2- المصروفات.

3- المناقصات والممارسات والعقود والارتباطات.

4- العهد والمخازن والمستودعات العامة وفروعها وما في حكمها.

5- حسابات التسوية من أمانات وعهد والحسابات الجارية والحسابات النظامية.

6- السلف والقروض الممنوحة من الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات ذات الشخصية المعنوية العامة أو المعقودة لصالحها.

7- أوجه استثمار أموال الدولة.

8- الحساب الختامي عن السنة المالية المنقضية لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي تربط ميزانيتها بقوانين.

9- كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بمراجعته مجلس الأمة أو مجلس الوزراء.

ب- الرقابة على المؤسسات العامة والشركات المملوكة للدولة وتشمل ما يلي:

1- حسابات المؤسسات والشركات وفقا للأصول والأوضاع التي تجري عليها في إعداد حساباتها تبعا لطبيعة النشاط الذي تزاوله وبحدود الأحكام واللوائح والقرارات المنظمة لأعمالها.

2- تقارير مراقبي الحسابات بالشركات المساهمة وكذلك تقرير مجلس الإدارة.

هذا ويبلغ الديوان ملاحظاته التي تسفر عنها مراجعته لحسابات المؤسسات والشركات إلى كل من المؤسسة أو الشركة والجهة الإدارية المختصة بالإشراف عليها وإلى وزارة المالية. أما بالنسبة للشركات المساهمة فإن الديوان يبلغ ملاحظاته إلى مجلس إدارتها قبل انعقاد الجمعية العمومية بثلاثين يوما على الأقل ويتعين على مجلس إدارة الشركة عرض هذه الملاحظات على الجمعية العمومية عند انعقادها.

في هذه الخطوة يقوم الديوان بإعداد تقرير عن الجهات الخاضعة لرقابته وفيه تفصيل للاستثمارات والصفقات وملاحظات الديوان عليها كل ستة شهور ويسلم لرئيس مجلس الأمة، وتأخذ هذه التقارير طابع السرية.

ونستنتج مما سبق أن كثرة المهمات وكثرة الجهات التي يراقب عليها ديوان المحاسبة تحتم عليه إعداد تقارير متنوعة، وذلك لإحاطة السلطة التشريعية بكل ما يقوم به من أدوار وكذلك لوضع هذه السلطة على بينة فيما يخص أوجه تحصيل الإيرادات وكذلك أوجه الإنفاق.

2-10 التقارير التي يقوم ديوان المحاسبة بإعدادها ورفعها إلى مجلس الأمة:

يقدم ديوان المحاسبة لمجلس الأمة الكثير من التقارير والتي هي من ضروريات العمل الرقابي لدى مجلس الأمة ليقوم بعمله على أكمل وجه، والتقارير هي كالتالي:

أ- من إذ نوع التقرير:

ويقوم الديوان بإعداد عدة تقارير، وهي من الأدوات التي تؤهله للقيام بعمله الرقابي على أكمل وجه، وحتى تكون رقابة الديوان مثمرة أوجب الدستور على رئيس الديوان بأن يقدم إلى مجلس الأمة تقارير تتضمن ملاحظاته وتوصياته، وذلك ليتسنى لمجلس الأمة الوقوف على مدى التنفيذ السليم للجهات التنفيذية، ومعرفة حقيقة المركز المالي للدولة. والتقارير هي كالتالي: http://www.arabosai.org/ar/recipient_member.asp?member_id=16.

- تقرير سنوي يعد عن الحسابات الختامية لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي تربط ميزانيتها بقوانين، ويقدم هذا التقرير إلى رئيس الدولة ومجلس الأمة ومجلس الوزراء ووزير المالية في موعد أقصاه نهاية شهر أكتوبر من كل عام.
- تقارير دورية تقدم للجهات بنتائج فحص ومراجعة أعمالها وما يراه الديوان بشأنها.
- تقرير نصف سنوي لمجلس الأمة يتضمن ملاحظات الديوان على تقارير الوزراء المختصين والمتضمنة أوضاع الأموال المستثمرة وحالتها والأرصدة غير المستثمرة.
- تقرير دوري لمجلس الأمة عن العمولات التي تقدم في العقود التي تبرمها الدولة.
- تقرير سنوي لمجلس الأمة عن الحالة المالية للدولة ويتضمن تحليلات عن المالية العامة.

- تقارير رقابية على مدار السنة في المسائل التي يرى أنها مهمة وتستدعي سرعة نظرها.
- تقارير عن التكليفات التي تعهد إليه بمراجعتها من مجلس الأمة أو من مجلس الـوزراء أو من السلطة القضائية.

ب- من إذ نوع الجهة الحكومية:

فقد بين القانون هذه الجهات التي يجب على الديوان الرقابة عليها، وكذلك إعداد تقاريره اللازمة حولها، وهي عبارة عن تقارير سنوية تقدم إلى رئيس الدولة ومجلس الأمـة ومجلـس الوزراء ووزير المالية في موعد أقصاه نهاية أكتوبر من كـل عـام، وفيهـا نتـائج الفحـص والمراجعة على تنفيذ ميزانيات الجهات التالية: (مجلة الرقابـة، ديـوان المحاسـبة الكـويتي، 2007، ص 52)

- الوزارات والإدارات الحكومية وحساباتها الختامية للسنة المالية.
- الجهات الملحقة وحساباتها الختامية للسنة المالية.
- الجهات المستقلة وحساباتها الختامية والخاصة بالقطاع النفطي.
- الجهات المستقلة وحساباتها الختامية والخاصة بقطاع الاستثمار.

ج- من إذ الجهات المسؤولة عن الرقابة على ديوان المحاسبة الكويتي:

- بعد إنشاء ديوان المحاسبة الكويتي بموجب القانون رقم 30 لسنة 1964 وذلك تنفيذا للمـادة (151) من دستور دولة الكويت، حدث جدل بين الخبراء والمختصين حول الجهـة التـي ستناط بها مهمة الرقابة على أعمال ديوان المحاسبة وذلك تنفيذا لنص المادة رقـم 82 مـن قانون إنشاء الديوان والتي قضت بأن تراجع مستندات وحسابات ديوان المحاسبة بوسـاطة وزارة المالية، وقد اختلفت الآراء في هذا الشأن فنجد أن هناك رأيـين: (المزروعـي، 2005، ص18)، (الزيات، 2005، 197).

- **الرأي الأول** يرى أن ديوان المحاسبة يمثل جهاز الرقابة الأعلى في دولة الكويـت، يتمتـع بالاستقلالية في أداء مهماته، لذا يجب ألا يكون هناك سلطة أخرى تراقب أعمالـه الماليـة، ولكن تكون هناك رقابة ذاتية عن طريق تشكيل لجنة رقابية داخلية تقـوم بالرقابـة علـى الأعمال المالية والإدارية للديوان، وقد تم ذلك فعلا من خلال إصدار رئيس الديوان قـراره القاضي بتشكيل لجنة للتدقيق على أعمال الديوان المالية والإدارية ترفع تقرير نتائج عملهـا لرئيس الديوان.
- ومن خلال الممارسة العملية لهذا الرأي تبين أن الكثير من المعنيين بالرقابة المالية يميلـون إليه لما يحققه من استقلالية للديوان.
- أما الرأي الآخر فيرى مؤيدوه أن الديوان لابد أن يخضع للرقابة على أعماله من قبل جهـة أخرى خارجية، فهناك من يرى أن يتم ذلك من قبل الـسلطة التنفيذيـة كـوزارة الماليـة، وآخرون يرون أن تكون تلك الرقابة من قبل السلطة التشريعية، وغير هؤلاء يرون أن يـتم القيام بتلك الرقابة من قبل فريق مشترك من السلطة التنفيذية والسلطة التـشريعية. ويتفـق الباحث مع الرأي الأخير الذي يري بضرورة اشتراك السلطتين التنفيذية والتـشريعية فـي الرقابة على ديوان المحسابة الكويتي لضمان الشفافية والدقة والنزاهة في عمله
- وبشكل عام يلاحظ أن هناك اختلافا في وجهات النظر حول من يتولى القيام بالرقابة علـى أعمال ديوان المحاسبة، ولكن هناك اتفاقا على مبدأ القيام بالرقابة على تلك الأعمال.

المبحث الثاني- الدراسات السابقة:

الدراسات العربية والأجنبية:

نظراً لمحدودية الدراسات المحلية التي تناولت موضوع أساليب الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة الكويتي على الإنفاق العام، اضطر الباحث إلى الاستفادة من دراسات ذات صلة أجريت في أقطار عربية أخرى لا تختلف كثيراً الأساليب الرقابية لدواوين المحاسبة عن تلك التي يستخدمها ديوان المحاسبة الكويتي. وفيما يلي عرض لأهم تلك الدراسات:

1. دراسة (Raman & Daniker (1994 بعنوان:

"Materiality In Government Auditing".

وهدفت الدراسة إلى الإجابة عن سؤالين هما:

أ- هل يوافق المدققون الحكوميون على أساس مناسب لاحتساب الأهمية النسبية؟

ب-ما النسب المئوية التي يعطونها بالنسبة للأسس المادية ؟

وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

أ- لا يوافق المدققون الحكوميون على أساس مناسب لحساب الأهمية النسبية .

ب-هناك حاجة لدليل للأهمية النسبية مثل وجود معيار لكفاءة التدقيق إذ إنه مفيد في المؤسسات الحكومية أكثر مما هو في المؤسسات الخاصة إذ إنه في ظل غياب دليل للأهمية النسبية فإنه من المتوقع وجود تفاوت لتقدير الأهمية أثناء ممارسة التدقيق.

ج- بينت أن (95 %) ممن شملتهم الدراسة ملتزمون بالمتطلبات القانونية، والتشريعات عند التخطيط لعمليات التدقيق، وأن (79 %) منهم يتبعون نفس القواعد في التخطيط وفقا لتعليمات إدارية محددة.

د- أن المؤسسات العامة والخاصة مهتمة بأن لا يكون هناك تباين بين ما يقوم به المدققون عند استقصائهم لموقف ما.

ه- أن من شملتهم الدراسة يؤكدون الحاجة إلى دليل عام للأهمية.

ولقد ركزت دراسة Raman & Daniker على الأهمية النسبية في المراجعة الحكومية وأهمية وجود أساس لاحتساب الأهمية النسبية ومدى موافقة المدققين الحكوميين على ذلك. ويسعى الباحث في هذه الرسالة إلى التركيز على أهمية أن تأتي تصرفات الجهاز الأعلى للرقابة مطابقة لمعايير الرقابة بالنسبة للمواضيع ذات الأهمية النسبية كمعيار تتضمنه المبادئ الأساسية في الرقابة الحكومية.

2. دراسة Tierney (1996) بعنوان:

"Auditing Government Controls. A Flawed Model?".

هدفت الدراسة إلى بيان أن الوقت قد أصبح ملائما للحكومات لوضع نموذج لمعايير مراجعة الحسابات الحكومية.

وقد توصلت الدراسة إلى النتائج والتوصيات التالية:

أ – الحاجة إلى وجود تقرير تدقيق حكومي متجأوب وأكثر كفاءة.

ب- الحكومات لم تحدد ولم تضع برنامج واضح لمعايير مراجعة الحسابات الحكومية.

ج- المراجعة المتطابقة مع معايير المراجعة المتعارف عليها مقبولة للتدقيق في شركات القطاع الخاص وغالباً لا تحقق المطلوب من تدقيق حسابات وبرامج الحكومات.

د- معايير المراجعة الدولية المتفق عليها صممت لتدقيق البيانات المالية المتعلقة بالشركات وليس التدقيق الحكومي.

هـ- نموذج التدقيق الحكومي مفيد وأكثر أهمية للحكومات إذا حدد مفصلاً متطلبات التدقيق الحكومي للقوائم المالية.

لقد ركزت دراسة Tierney على أن الوقت أصبح ملائماً لتضع الحكومـات معـايير للمراجعة الحكومية بخاصة أن معايير المراجعة الدولية صممت لتدقيق البيانات المالية المتعلقـة بالشركات . ويسعى الباحث في هذه الرسالة إلى التركيز على أهمية إصدار معـايير محاسـبية مقبولة من خلال عرض معيار إصدار المعايير والتي تـضمنتها المبـادئ الأساسـية للرقابـة الحكومية للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية .

3. دراسة حجر (1999) بعنوان: "النظام المحاسبي الحكومي فـي الجمهوريـة اليمنيـة – التطبيق ومتطلبات التطوير (مدخل النظم)".

هدفت الدراسة إلى دراسة الأسس النظرية والجوانب العمليـة فـي نظـم المعلومـات المحاسبية لاستخلاص مقومات أو أركان النظام المحاسبي، ومن ثم تقيـيم النظـام المحاسـبي الحكومي في الجمهورية اليمنية في ضوء تلك المقومات، كما هدفت إلى صياغة إطار مقتـرح لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في ضوء مقومات النظام، وبما يتناسب ومفاهيم الموازنـات والبيئة اليمنية، ومتطلبات توجه القيادة السياسية نحو الإصـلاح المـالي والإداري. توصـلت الدراسة إلى:

1- إن الاستمرار في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي الراهن وعدم إدخال نظـام المحاسـبة الإدارية سوف يؤدي إلى الجمود في عقلية الكوادر البشرية التي تتعامل مع ذلك النظام إما كمشغل له أو كمستخدم لمخرجاته، ويحد من متابعة التطورات الجديدة في أسـاليب الإدارة والتحليل.

2- في النظام المحاسبي القائم الإنفاق لا يرتبط بالإنجاز، وبالتالي يجب تغيير الوضع الـراهن بما يلزم الحكومة أكثر في تنفيذ برامج معينة، وأداء محدد في مختلف الوحدات.

3- في النظام المحاسبي القائم يؤثر نفوذ المسؤولين في الوحدة الحكومية إلى حد كبير في تحديد حجم الإنفاق المخصص للوحدة دون أن يتبع ذلك أية أساليب مساءلة.

4- لا تتوفر في النظام المحاسبي القائم مقومات نظام محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، مما يفقد الفرد الاهتمام الكامل بالعمل أو الرغبة في التطوير.

5- الحاجة إلى بلورة مرتكزات الموازنة المقترحة في صورة نظام محاسبي يمثل البيئة التي سيعمل فيها والتشريعات القانونية الخاصة بالدولة، والأسس التي يقوم عليها مدخل النظم كاتجاه حديث في نظم المعلومات.

4. دراسة المستريحي (1999) بعنوان: "العوامل المؤثرة في مستوى إنجاز وحدات الرقابة الإدارية الداخلية في الدوائر الحكومية الأردنية دراسة ميدانية من وجهة نظر العاملين بتلك الوحدات".

هدفت هذه الدراسة إلى محأولة تقييم وفحص مستوى الإنجاز الكلي لوحدات الرقابة الإدارية الداخلية في الدوائر الحكومية الأردنية.

وقد شملت الدراسة كافة العاملين في وحدات الرقابة لإدارية الداخلية في (66) دائرة حكومية توجد لديها تلك الوحدات، وعددهم (181) موظفا من جميع المستويات بواقع (43) مديرا و(63) رئيس قسم و(75) موظفا، وبلغت نسبة الإعادة من الاستبانات الموزعة (89%).

وقد أسفرت الدراسة عن النتائج التالية:

- كشفت الدراسة عن أن مستوى الإنجاز الكلي للوحدات الرقابية المبحوثة كان بدرجة متوسطة، مائلة إلى الانخفاض.
- توافرت العوامل المؤثرة في مستوى إنجاز الوحدات الرقابية المبحوثة مجتمعة، وبدرجة متوسطة، وهي مرتبة تنازليا كما يلي: كفاية المصادر البشرية العاملة بالوحدات، عملية

الرقابة وظروفها، تعأون الدوائر مع الوحدات، كفاية التشريعات التي تحكم عملها، ثم أخيرا البعد الهيكلي التنظيمي لها.

5. دراسة الراشد (1999) بعنوان: "دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية علـــى الأمـــوال العامة بدولة الكويت –دراسة ميدانية–".

هدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على دور ديوان المحاسبة كجهاز رقـــابي أول فـــي دولة الكويت لحماية الأموال العامة، وخاصة في ظل تطبيق القانون 1/1993 ومقارنة ذلك بما هو مطبق بأنظمة الرقابة بدول العالم المتقدمة، علأوة على استطلاع آراء المعنيين حول مهمات هذا الجهاز لتقديم توصيات محددة بشأن النهوض بهذا الدور.

وقد تم التوصل إلى أن الجهات الرقابية المسؤولة عن تطبيق قانون حماية الأموال العامة تؤدي مهمتها بكفاية متوسطة، كما يوجد تطلع لدى أفراد العينة إلى تحسين أداء ديوان المحاسبة من خلال تطوير كوادره وأساليب الرقابة لديه. وتختلف الدراسة الحالية عن دراسة الراشد فـــي تركيزها على الرقابة المالية أكثر من الرقابة الإدارية، بالإضافة إلى حداثتها.

6. **دراسة الصعيدي (2002) بعنوان: "تطوير كفاءة وفعاليـــة نظريـــة الأمـــوال المخصـــصة لأغراض الرقابة وتقييم الأداء".**

وقد هدفت الدراسة إلى إبراز المفهوم الموضوعي للمال المخصص، ومـــدى خـــضوع نظرية الأموال المخصصة لمفاهيم النظرية المحاسبية من خلال تحليل إطار هذه النظرية.

وأهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج:

- هناك ارتباط وثيق بين المفاهيم المحاسبية العامة طبقاً لنظرية المحاسبة، وبين مفاهيم نظرية الأموال المخصصة.

- بالرغم مما وجه لنظرية الأموال المخصصة من انتقادات وقصور كنظام معلومات إلا أنها تبقى الإطار الملائم والوحيد القابل للتطوير طبقاً لمفاهيم النظرية العامة للنظم كنظام معلومات للنشاط الحكومي.
- إن تفسير دورة النشاط الحكومي في الوحدات الإدارية غير الهادفة للربح تعد نقطة البدء في منهج التطوير المقترح لنظرية الأموال المخصصة.

7. دراسة عثمان (2003) بعنوان: "تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن".

إذ ركزت هذه الدراسة على تقييم دور ديوان المحاسبة الأردني في الرقابة على أداء المؤسسات العامة، وكذلك التعرف على ماهية الرقابة عموماً ورقابة الأداء بصورة خاصة، والتعرف على قدرات الديوان والعقبات التي تحد من ممارسة الرقابة على المؤسسات العامة. استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي والدراسة الميدانية.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج عديدة كان من أهمها:

- اقتناع الإدارة العليا في ديوان المحاسبة برقابة الأداء وتوفير كافة مستلزمات الرقابة على أداء المؤسسات العامة.
- توفر التشريعات النفاذة والبيئة الأساسية لقيام ديوان المحاسبة بالرقابة على أداء المؤسسات العامة.
- يمارس ديوان المحاسبة الرقابة على أداء المؤسسات العامة باستخدام الأساليب الرقابية الحديثة.

8. دراسة الكساسبة (2003) بعنوان: "دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء ضريبة الدخل".

ركزت الدراسة بشكل خاص على دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء ضريبة الدخل في الأردن، من خلال مناقشة قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952 وتعديلاته المتمثلة بالقانون المؤقت المعدل رقم (3) لسنة 2002، وفيما إذا كان هذا القانون ينص صراحة على تقييم الأداء.

وقد هدفت الدراسة إلى بيان مدى كفاءة مراقبي ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء ضريبة الدخل أثناء قيامهم بالرقابة المالية من خلال مؤهلاتهم العلمية وخبرتهم العملية، إضافة إلى الوسائل والأساليب العلمية التي يستخدمها ديوان المحاسبة في موضوع تقييم أداء ضريبة الدخل، وكذلك معرفة قدرة ديوان المحاسبة على تقديم المعلومات المناسبة من خلال تقييمه لأداء ضريبة الدخل إلى الجهات المسئولة (مجلس النواب والحكومة والجهات المعنية الأخرى) لترشيد القرارات المتعلقة بتصحيح جوانب الانحراف في أداء هذه الدائرة وتنمية الجوانب الصحيحة منها.

9. دراسة حماد (2003) بعنوان: "تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دراسة مقارنة".

تناولت الدراسة تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي الفلسطيني من خلال دراسة وتحليل خصائص النظام الرقابي الفعال ووسائل تطبيقي ة لمعرفة مدى تطابق خصائصه مع خصائص النظام الرقابي الفعال، ومن ثم تحليل العوامل التي يمكن أن تحد من كفاءة وفاعلية النظام الرقابي في السلطة الوطنية الفلسطينية لتحديد وسائل وسبل تلافيها، وإمكانية تحسينها وتطويرها بما يخدم العمل الرقابي واستخلاص أهم المؤشرات الرقابية الواجب تضمينها لنظام الرقابة المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية . وقد خلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:

- ضعف كفاءة وفاعلية العمل الرقابي الفلسطيني على مؤسسات السلطة الفلسطينية.

- ضعف النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية في مؤسسات السلطة الفلسطينية
- ضعف الجهاز الأعلى للرقابة في فلسطين ممثلة بهيئة الرقابة العامة وعدم استقلاليتها وفعاليتها.

وقدمت الدراسة العديد من والتوصيات لتطوير الأداء الرقابي لأجهزة الرقابة الخارجية وتحسين آليات عملها.

الدراسة ركزت على الرقابة المالية على القطاع الحكومي الفلسطيني ولم تتطرق إلى الرقابة المالية علي المنظمات غير الحكومية في فلسطين.

10. دراسة (2004) Anerud بعنوان:

"Developing International Auditing Standards Cooperation between INTOSAI and the International Federation of Accountants".

هدفت هذه الدراسة إلى شرح مذكرة التفاهم بين المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (الانتوساي) والاتحاد الدولي للمحاسبين والهادفة لتطوير معايير التدقيق الدولية لما لهذا الجهد العالمي من فوائد عديدة في تطوير معايير وتعليمات التدقيق الدولية, وتعد هذه المشاركة فرصة ممتازة للمنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا لما تتميز به هذه المشاركات من مناقشة قضايا ووجهات نظر مختلفة مما يؤدي إلى تحسين نوعية المعايير والتعليمات وتكمن أهمية المشاركة في أنها ستؤسس معايير وتعليمات ممارسة أفضل ستفيد القطاعات العامة والخاصة على السواء.

11. دراسة ماضي (2004) بعنوان: "أساليب الرقابة في المؤسسات العامة في قطاع غزة".

تنأول البحث الرقابة المالية والإدارية على المؤسسات العامة في السلطة الوطنية الفلسطينية، وخصائص النظام الرقابي الفعال، وتطرق البحث إلي الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية والعلاقة بينهما وأهميتهما في الحفاظ على المال العام . وقد اهتمت الدراسة بتغطية جوانب الرقابة المالية

والإدارية الداخلية والخارجية على مؤسسات السلطة الفلسطينية، وخلصت الدراسة إلى عدم كفاءة الأساليب الرقابية في المؤسسات العامة في قطاع غزة، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات لتقوية وتدعيم الوسائل الرقابية بما يمكن الأجهزة والمؤسسات الرقابية من القيام بواجباتها بكفاءة وفعالية تحقق أهداف العمل الرقابي في المؤسسات العامة.

12. دراسة أبو دلبوح (2005) بعنوان: "اثر فاعلية الرقابة المالية على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة الأردنية".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير أجهزة الرقابة المالية في الأردن على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة والتعريف بأهمية أجهزة الرقابة المالية في رقابة الأداء المالي على المؤسسات العامة المستقلة، وقياس مدى ضرورة وجود جهاز رقابي فعال في الأردن للقيام بمسؤولياته وضرورة القيام بهذه المهمات بالطرق التي تكفل تحقيق الأهداف المرجوة.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن للتشريعات الملائمة تأثيراً إيجابيا على الأداء المالي في الأقسام المالية للمؤسسات العامة المستقلة، كما توصلت إلى أنه تؤثر الكوادر الوظيفية ومدى تأهيل تلك الكوادر إيجاباً على الأداء المالي في الأقسام المالية في المؤسسات العامة المستقلة، بالإضافة إلى أن فاعلية الرقابة المالية تؤثر إيجابيا على مدى قدرة المؤسسات المالية في تقليل الانحرافات للنفقات الفعلية عن المقدرة في الموازنة وتحقيق ترشيد في الإنفاق، كما وجدت الدراسة أن مستوى الرقابة المالية الخارجية يؤثر وبنفس الاتجاه على الأداء المالي مقاساً بمدى وجود وحدة مختصة للرقابة الداخلية وتوفر المظاهر المختلفة للرقابة الداخلية والتقييم والمراجعة الدورية، وأن الرقابة المالية الدورية الخارجية ونتائج عمل الرقابة المالية تؤثر بشكل إيجابي على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة مقاساً بالالتزام بالأنظمة والمخرجات المحاسبية

الملائمة، بالإضافة إلى أن الأداء المالي في المؤسسات العامة المستقلة يتأثر وبنفس الاتجاه بمستوى الرقابة المالية الخارجية المنوطة بالجهات الحكومية.

13. دراسة شرف (2005) بعنوان: "أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية– دراسة ميدانية المؤسسات الأهلية في قطاع غزة".

هدف هذا البحث إلى دراسة مدى وجود علاقة بين الرقابة المالية واستمرارية التمويل للمنظمات الأهلية في قطاع غزة، وتحديد درجة تأثير كل من المقومات الرقابية وأنظمة الضبط الداخلي والأنظمة المحاسبية والأدوات الرقابية على الوضع المالي للجمعيات، إضافة إلى تحديد دور مؤسسات الرقابة والتدقيق على الوضع المالي. وذلك من خلال تحليل وتقييم الأوضاع المالية والرقابية للجمعيات الأهلية في قطاع غزة، وبيان جوانب الضعف والقصور في الجوانب الرقابية المطبقة في الجمعيات الأهلية.

وقد توصل البحث إلى وجود ازدياد محدود في الوضع المالي للجمعيات الأهلية في قطاع غزة، وأن هذا الازدياد ينحصر في دعم مجال اقتناء الأصول الخاصة بالجمعيات الأهلية، كما تبين أن المصدر الأكبر من مصادر دعم الجمعيات الأهلية هي من الدول الأجنبية تليها في الدعم المؤسسات العربية، بينما الدعم المحلي والتبرعات من السلطة الوطنية الفلسطينية تشكل جزءاً بسيطا من الموارد المالية للجمعيات الأهلية.

وتميز دراسة الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لديوان المحاسبة الكويتي فقط بينما كانت هذه الدراسة تتناول المنظمات الأهلية في قطاع غزة.

14. دراسة أبو عنا (2005) بعنوان: "اتجاهات أعضاء مجلس الأمـة نحـو فعاليـة ديـوان المحاسبة في الرقابة على الإنفاق الحكومي –دراسة ميدانية–".

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على اتجاهات أعضاء مجلس الأمة الأردني الحالي نحو فاعلية ديوان المحاسبة في الرقابة على الإنفاق الحكومي، من خلال التركيز على الدور الرقابي للديوان ومدى فعالية هذا الدور وقدرته على في إحكام الرقابة على الإنفاق الحكومي.

وكذلك التعرف على أهم العوامل التي تحد من فعالية هذا الدور، والعوامل التي تـساعد على تفعليه. وأيضاً معرفة نطاق رقابة الديوان، وتقديم مجموعة من الاستنتاجات التي توصلت إليها هذه الدراسة، والتوصيات التي من شأنها تعزيز دور الديوان الرقابي.

واستناداً إلى نتائج الدراسة تبين ما يلي:

1- لا يوجد فروق في اتجاهات الأعيان والنواب، إلا في بعد فعالية التقارير المقدمة مـن قبـل الديوان إلى مجلس النواب، إذ كانت اتجاهات الأعيان أقل إيجابية من اتجاهات النواب.

2- تميز الدور الرقابي للديوان بمستوى متوسط من الفعالية، وذلك بسبب عـدم اكتمـال مبـدأ الحصانة الممنوحة للديوان.

3- عدم تمتع الديوان بالاستقلالية الكاملة عن السلطة التنفيذية.

وتتميز دراسة الباحث عن هذه الدراسة في كون الباحث يتناول ديوان المحاسبة الكويتي،والرقابة المالية فقط بينما كانت هذه الدراسة تركز على ديوان المحاسبة الأردني و كـل مـن الرقابـة المالية والإدارية .

15. دراسة الثقفي (2008) بعنوان: "أثر تعدد الرقابة علـــي الأجهــزة الحكوميـــة : دراســـة تحليلية".

تركز مشكلة البحث على دراسة ظاهرة تعدد الرقابة وأجهزتها الإدارية والماليـــة، ممـــا ينعكس أثره على مستوى الأداء في الأجهزة الحكومية نتيجة للتداخل والازدواج والتضارب في التعليمات التي تصدرها تلك الأجهزة. وقد حدد الباحث مجتمع البحث بثلاث جهـــات حكوميـــة وهي جامعة الملك عبد العزيز. والمديرية العامة لشئون الصحية بالمنطقة الغربية. ومنطقة جدة للاتصالات بوزارة البريد والبرق والهاتف . وقد استخدمت أسلوب المـــسح الـــشامل لمجتمـــع دراسته المكونه من (137) مفردة هم الموظفون بالإدارات والأقسام الخاصة بالـــشئون الماليـــة والإدارية بالجهات التي يضمها مجتمع الدراسة.

وقد توصل الباحث إلى عدد من النتائج من أهمها أن هناك تعدداً في أجهزة الرقابة المالية والإدارية التي تمارس الرقابة، وان هذا يؤدي إلى الازدواجية والتكرار في اختصاصاتها ممـــا يؤثر سلباً على الأداء بتلك الجهات وبسبب زيادة أعباء العمل على الجهات وطول فترة بحـــث الموضوعات ويرجع ذلك إلى تعدد طلب البيانات من تلك الجهات بشكل كبيـــر. وأن الأســـاليب التي يتبعها مندوبو الأجهزة الرقابية مازالت أساليب تقليدية وهناك اهتمام بتطوير أساليب الرقابة التقليدية . إلا أن هناك بعض الأسباب لعدم اتباع الأساليب الرقابية الحديثة منها جمود أســـاليب وإجراءات العمل بأجهزة الرقابة وعدم تطويرها، وعدم الاهتمام في التحديث من خلال التدريب وعدم الكفاءة ونقص الخبرة لدى العاملين بهذه الأجهزة.

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة:

نظرا لقلة الدراسات المحلية الكويتية التي تناولت موضوع الإنفاق الحكومي في الكويت، فإن هذه الدراسة تعدُّ مساهمة جادة في تحقيق إضافة علمية في هذا المجال. كما تختلف الدراسة الحالية عن دراسة (الراشد، 1999) في تركيزها على الرقابة المالية أكثر من الرقابة الإدارية، بالإضافة إلى حداثتها.

كما تتميز هذه الدراسة في كونها تتناول مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

3-1 مقدمة

3-2 منهجية الدراسة

3-3 مجتمع الدراسة وعينة الدراسة

3-4 خصائص عينة الدراسة

3-5 مصادر جمع البيانات

3-6 اختبار الصدق والثبات

3-7 أساليب المعالجة الإحصائية

3-1 مقدمة:

يشتمل هذا الفصل على عرض لمنهجية الدراسة المتبعة من قبل الباحث بالإضـــافة إلـــى تناول مجتمع وعينة الدراسة، كما تناول أدوات الدراسة ومصادر الحصول عليها، ومـــن ثـــم الأساليب الإحصائية المستخدمة، وصدق أداة الدراسة وثباتها.

3-2 منهجية الدراسة:

تقوم الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي القائم على المـــسح الميـــداني لاستكـــشاف اتجاهات الجهات الخاضعة للرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي والتي سيتكون منها مجتمـــع الدراسة.

3-3 مجتمع الدراسة وعينة الدراسة:

يشمل مجتمع الدراسة من جميع الجهات الخاضعة للرقابة الماليـــة لـــديوان المحاســـبة الكويتي وعددها 110 وهي:

1. الوزارات والإدارات والمصالح العامة التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة.
2. الهيئات والمؤسسات والمنشآت العامة التابعة للدولة أو البلديات أو لغيرهـــا مـــن الهيئـــات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة .
3. الشركات والمؤسسات التي لا تقل حصة الدولة فيها عن 50% من رأس المال.

والجدول التالي يوضح أعداد تلك الجهات وفقا للمعلومات التي تم الحصول عليها مـــن ديوان المحاسبة الكويتي:

جدول (3-1)

توزيع عينة الدراسة حسب الجهات الخاضعة لرقابة الديوان

الجـــــــــهة	العدد	العينة	النسبة%
الوزارات والإدارات الحكومية	25	20	23
الجهات الملحقة والاستثمار والقطاع النفطي	48	37	43
الشركات	37	29	34
المجموع	110	86	100

أما عينة الدراسة فتشتمل على عينة عشوائية طبقية من (86) جهة تم توزيع 3 استبانات على الأشخاص المعينين في أقسام المالية والمحاسبة في تلك الــوزارات والإدارات والمــصالح والبلديات والشركات التي يتكون منها مجتمع الدراسة، وقد تم توزيع (258) استبانة، ولقد تــم استرداد (211) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي تمثل ما نسبته (81.8%) من عينة الدراسة.

3-4 خصائص عينة الدراسة:

1) المؤهل العلمي:

جدول (3-2)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	تكرار	النسبة المئوية %
دبلوم فما دون	45	21.3
بكالوريوس	148	70.1
ماجستير	18	8.5
دكتوراه	–	–
المجموع	211	100

نلاحظ أن 70.15% من العينة من حملة البكالوريوس، و21.3% من العينة من حملة الدبلوم فما دون، و8.5% من العينة من حملة الماجستير. مما يدل على أن النسبة الأكبر من العاملين فــي الجهات محل الدراسة من حملة البكالوريوس مما يدل على كونهم مؤهلين لإجابة الاستبانة.

2) عدد سنوات الخبرة:

جدول (3-3)

توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	تكرار	النسبة المئوية %
5 سنوات فأقل	44	20.9
6-10 سنوات	90	42.7
11-15 سنة	44	20.9
16 سنة فأكثر	33	15.6
المجموع	211	100

يشير الجدول أعلاه إلى أن النسبة الأكبر من العينة تترأوح خبرتهم بين (6-10 سنوات) أي أنها خبرة متوسطة، أما 20.9% من العينة فتقل خبرتهم عن 5 سنوات، و36.5% من العينة تزيد خبرتهم عن 11 سنة مما يعكس وجود كادر يتمتع بالخبرة في الجهات محل الدراسة.

3) التخصص:

جدول (3-4)

توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

التخصص	تكرار	النسبة المئوية %
محاسبة	134	63.5
مالية	11	5.2
قانون	-	-
إدارة	22	10.4
أخرى	44	20.9
المجموع	211	100

نلاحظ من الجدول أعلاه أن النسبة الأكبر من العينة من حملة تخصص محاسبة مما يدل على تناسب التخصصات العلمية مع طبيعة عمل أفراد العينة، إذ تتطلب طبيعة عمل أفراد العينة أن يكون التخصص محاسبة لزيادة القدرة على تنفيذ العمل بكفاءة، وبالتالي فهم أكثر قدرة على إجابة الاستبانة.

4) مركز العمل:

جدول (3 –5)

توزيع عينة الدراسة حسب مركز العمل

مركز العمل	تكرار	النسبة المئوية %
وزارة	59	28
بلدية	–	–
شركة للدولة نصيب في رأسمالها لا يقل عن 50% منه	75	35.5
مؤسسة أو هيئة عامة	77	36.5
أخرى	–	–
المجموع	211	100

يشير الجدول أعلاه إلى أن النسبة الأكبر من العينة يعملون في مؤسسات أو هيئة عامة، و28% من العينة يعملون في الوزارات و35.5% يعملون في شركات للدولة نصيبه في رأس مالها لا يقل عن 50%.

5) الوظيفة:

جدول (3–6)

توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

مركز العمل	تكرار	النسبة المئوية %
مدير مالي	31	14.7
مدقق داخلي	80	37.9
محاسب	100	47.4
أخرى	–	–
المجموع	211	100

نلاحظ أن 47.4% من العينة محاسبين وتليهم نسبة المدققين الداخليين (37.9%) تليهم نسبة المديرين الماليين. وبما يعكس تناسب توزيع العينة مع طبيعة الوظائف التي اشتملت عليها الدراسة.

3-5 مصادر جمع البيانات:

تعتمد الدراسة الحالية على مصدرين رئيسيين لجمع البيانات اللازمة لها، وهما:

- **مصادر أولية:** ويقصد بها استبانة الدراسة التي تم تصميمها وتوزيعها على أفـراد عينـة الدراسة.
- **مصادر ثانوية:** ويقصد بها الكتب والمراجع العلمية المتعلقة بموضوع الدراسة.

وفيما يلي عرض لتصميم استبانة الدراسة:

اشتملت الاستبانة على أربعة أقسام رئيسة، تـضمن الأول منهـا البيانـات الشخـصية للمشاركين، بينما اشتمل القسم الثاني والثالث والرابع على فقرات تقيس متغيرات الدراسة.

وفيما يلي جدول يوضح الفقرات التي تقيس متغيرات الدراسة:

الجدول (3-7)

قياس متغيرات الدراسة من خلال فقرات الاستبانة

المتغير الرئيس	القسم	الفقرات
الرقابة المسبقة	الثاني/أولا	5-1
الرقابة اللاحقة	الثاني/ثانيا	17-6
الرقابة المحاسبية	الثاني/ثالثا	24-18
تقويم الاداء	الثاني/رابعا	28-25
معوقات لتفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي	الثالث	38-29

وقد تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي لقياس متغيرات الدراسة إذ تم إعطاء الأوزان التالية لمقياس الدراسة كما يلي:

الجدول (3−8)

المقياس المستخدم في الدراسة

منخفض جدا	منخفض	غير متاكد	مرتفع	مرتفع جدا
1	2	3	4	5

وقد تم اعتماد المقياس التالي لتحديد مستوى الموافقة على كل فقرة من فقرات الاستبانة وهو:

4.5 − 5 فاعلية مرتفعة جداً

3.75 – أقل من 4.5 فاعلية مرتفعة

3− أقل من 3.75 فاعلية متوسطة

2− 3 فاعلية ضعيفة

أقل من 2 فاعلية ضعيفة جداً

3−6 اختبار الصدق والثبات:

1) الصدق الظاهري:

لقد تم اختبار الصدق الظاهري للاستبانة عن طريق عرض الاستبانة على عدد من المحكمين لأخذ آرائهم حول المقياس المستخدم لاختبار فرضيات الدراسة، وقد تم الاستفادة من ملاحظاتهم في تعديل الاستبانة والخروج بها على صورتها النهائية الحالية.

2) اختيار الثبات:

لقد تم استخدام اختبار (كرونباخ ألفا) لقياس مدى ثبات أداة القياس إذ بلغت قيمة ∝ للاستبانة ككل = 89.4% وهي نسبة ممتازة كونها أعلى من النسبة المقبولة 60%.

وقد تبين أن قيمة ∝ لكل متغير على حدة أعلى من النسبة المقبولة 60% والجدول التالي يوضح قيمة ∝ لكل متغير من متغيرات الدراسة.

المتغير	قيمة ∝ %
الرقابة المسبقة	66.7
الرقابة اللاحقة	84.1
الرقابة المحاسبية	84.3
تقويم الاداء	74.1
معوقات لتفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي	76.9

3-7 أساليب المعالجة الإحصائية:

سيتم استخدام الرزمة الإحصائية SPSS بهدف تحليل البيانات التي تم تجميعها من خلال استبانة الدراسة، ومنها:

1- الإحصاء الوصفي، وذلك لوصف إجابات العينة على المتغيرات الوصفية للدراسة.

2- اختبار One Sample t test: ويستخدم لاختبار الفرضية الرئيسة الأولى بفروعها والفرضية الرئيسة الثالثة.

3- اختبار تحليل التباين الاحادي ANOVA: ويستخدم لاختبار الفرضية الرئيسة الثانية.

الفصل الرابع

التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

4-1 التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

4-2 اختبار فرضيات الدراسة

4-1 التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

في تقييم مستوى فاعلية إجراءات الرقابة التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق ، تم استخدام المقياس النسبي التالي:

5-4.5 مرتفع جدا

3.75- أقل من 4.5 مرتفع

3- أقل من 3.75 متوسط

2- أقل من 3 منخفض

أقل من 2 منخفض جدا

لقد تم استخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري لوصف إجابات العينة نحو الفقرات أدناه:

1) إجراءات الرقابة المسبقة:

بعد استخراج المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية بالنسبة لإجابات العينة لكل عينة على حده وللعينات الثلاث مجتمعة فقد تم التوصل للنتائج التالية:

جدول (4 -1)

إجراءات الرقابة المسبقة

السؤال	وزارة			شركات مملوك 50% منها للدولة			مؤسسة عامه			العينة جميعها كوحدة واحدة		
	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية
1. يبت الديوان في موضوع العقد المعروض عليه من الجهة الحكومية خلال مدة أقصاها سبعة أيام من تاريخ تلقيه أوراق المناقصة كاملة	3.0968	1.07563	متوسط	2.9750	.98051	منخفض	3.2400	1.24007	متوسط	3.1185	1.12554	متوسط
2. يقوم الديوان بالتحقق من أن الاعتمادات الواردة بالموازنة تسمح بالارتباط أو التعاقد	3.9355	1.06256	مرتفع	4.0375	1.23702	مرتفع	3.9000	1.10554	مرتفع	3.9573	1.14770	مرتفع

السؤال	وزارة			شركات مملوك 50% منها للدولة			مؤسسة عامه			العينة جميعها كوحدة واحدة		
	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية
3. يقوم الديوان بالتحقق من أن كافة الإجراءات القانونية الواجب اتباعها قبل التعاقد قد روعيت وتم استيفاءها.	4.8065	.40161	مرتفع	4.3625	.73336	مرتفع	4.0000	.66667	مرتفع	4.2559	.71773	مرتفع
4. إذا اعترض الديوان على التعاقد يتم عرض الأمر على الوزير المختص أو ممثل الجهة المختصة للنظر فيه	3.5484	.80989	متوسط	3.4875	.96776	متوسط	3.4400	1.06667	متوسط	3.4739	.99189	متوسط
5. يقوم الديوان بالطلب من الجهة الحكومية موافاته بأية أوراق أو بيانات أو إيضاحات يرى أنها ضرورية ولازمة لعملية الفحص والمراجعة	4.6774	.79108	مرتفع جدا	4.5750	.96489	مرتفع جدا	4.3400	.66999	مرتفع	4.4787	.81840	مرتفع
الفقرات جميعها كوحدة واحدة	4.0129	.58409	مرتفع	3.8875	.68610	مرتفع	3.7840	.61014	مرتفع	3.8569	.63859	مرتفع

نلاحظ من الجدول أعلاه أن آراء العينة تميل إلى تطبيق إجراءات الرقابة المسبقة بمستوى مرتفع وفقا لكل عينة على حدة وبشكل إجمالي. كما نلاحظ أن الوزارات هي الأكثر تطبيق لإجراءات الرقابة المسبقة من باقي الجهات محل الدراسة وقد يعزى ذلك إلى وجود تركيز عليها أكثر من غيرها في هذه الإجراءات، كونه يوجد تدقيق كبير على الوزارات الحكومية لتطبيق هذه الإجراءات بالمقارنة بباقي الجهات.

كما يشير الجدول أعلاه أن الفقرة (5) والمتعلقة بـ "يقوم الديوان بالطلب من الجهة الحكومية موافاته بأية أوراق أو بيانات أو إيضاحات يرى أنها ضرورية ولازمة بعملية الفحص والمراجعة". هي أكثر الفقرات تطبيقا بالنسبة للجهات محل الدراسة مجتمعة ومنفردة.

أما الفقرة (1) والمتعلقة بـــ "يبت الديوان في موضوع العقد المعروض عليه من الجهة الحكومية خلال مدة أقصاها سبعة أيام من تاريخ تلقيه أوراق المناقصة كاملة" فقد كانت أقل الفقرات تطبيقا بالنسبة للجهات محل الدراسة مجتمعة ومفردة.

2) إجراءات الرقابة المالية اللاحقة:

بعد استخراج المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية بالنسبة لإجابات العينة لكـــل عينة على حده وللعينات الثلاث مجتمعة فقد تم التوصل للنتائج التالية:

جدول (4 –2)

إجراءات الرقابة المالية اللاحقة

السـؤال	وزارة			شركات مملوك 50% منها للدولة			مؤسسة عامه			العينة جميعها كوحدة واحدة		
	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية
6- يمارس الديوان اختصاصاته الرقابية من خلال عمليات التفتيش والفحص والمراجعة التي يقوم بها الموظف الفني فيه	3.9355	1.28933	مرتفع	4.3125	1.22829	مرتفع	3.8900	.56667	مرتفع	4.0569	.99837	مرتفع
7- يقوم الديوان بالتفتيش بشكل مفاجئ أي دون علم الجهة الخاضعة لرقابته	3.9355	.77182	مرتفع	3.6000	1.07444	متوسط	3.4300	.84393	متوسط	3.5687	.94050	متوسط
8- إذا شك الديوان في عبث بأي من المخازن أو المستودعات يقوم بالطلب من الجهة المختصة بإجراء جرد فوراً	3.6452	.95038	متوسط	3.5875	1.05175	متوسط	3.6800	.82731	متوسط	3.6398	.93255	متوسط
9- تجرى عمليات الفحص والمراجعة إما في مقر الديوان أو مقار لجهات الحكومية	3.8710	.95715	مرتفع	3.7875	1.00245	مرتفع	4.1200	.87939	مرتفع	3.9573	.94772	مرتفع
10- يقوم الديوان بالاتصال المباشر برؤساء الحسابات ومديريها ومراقبيها أو من يقوم مقامهم في الجهات الخاضعة لرقابته	4.0000	.81650	مرتفع	4.4250	.91090	مرتفع	4.0100	.67412	مرتفع	4.1659	.81414	مرتفع
11- يقوم الديوان بالتفتيش فجأة على رؤساء الحسابات ومديريها ومراقبيها أو من يقوم مقامهم في الجهات الخاضعة لرقابته	3.2581	.57548	متوسط	3.4375	1.02924	متوسط	3.3100	1.07961	متوسط	3.3507	1.00011	متوسط

السـؤال	وزارة			شركات مملوك 50% منها للدولة			مؤسسة عامه			العينة جميعها كوحدة واحدة		
	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية
12- يبلغ الديوان الملاحظات التي يسفر عنها عمليات التفتيش والفحص والمراجعة إلى الجهات الخاضعة لرقابته المالية	4.0000	.81650	مرتفع	4.2875	.88866	مرتفع	4.4500	.68718	مرتفع	4.3223	.79906	مرتفع
13- يقوم الديوان بالتأكد من قيام الجهات بموافاته بردودها على الملاحظات خلال شهر من تاريخ إبلاغها إليها	3.8710	1.02443	مرتفع	4.2000	1.04821	مرتفع	4.4500	.50000	مرتفع	4.2701	.84966	مرتفع
14- يطلب الديوان إلى الجهة المختصة أن تتخذ الإجراءات اللازمة لتحصيل المبالغ المستحقة للدولة أو غيرها من الجهات الخاضعة لرقابته أو التي صرفت منها بغير وجه حق	3.7419	1.29016	متوسط	3.9750	1.31183	مرتفع	4.3400	.66999	مرتفع	4.1137	1.07187	مرتفع
15- يضع رئيس الديوان تقريراً سنوياً عن كل الحسابات الختامية للجهات الحكومية الخاضعة له يبسط فيها الملاحظات وأوجه الخلاف التي تقع بينها وبين الديوان	3.1290	.71842	متوسط	4.0750	1.08820	مرتفع	3.9000	.74536	مرتفع	3.8531	.93718	مرتفع
16- يبلغ الديوان ملاحظاته التي تسفر عنها مراجعة الحسابات إلى كل من: الشركة المعنية، الجهة الإدارية المختصة بالإشراف عليها، وزارة المالية	3.7097	.86385	متوسط	3.9875	.81898	مرتفع	3.9000	.74536	مرتفع	3.9052	.79314	مرتفع
17- إذا كانت الشركة مساهمة يبلغ الديوان ملاحظاته قبل انعقاد الجمعية العمومية بثلاثين يوماً على الأقل	3.3871	.80322	متوسط	3.4000	.80505	متوسط	3.4400	.83267	متوسط	3.4171	.81445	متوسط
الفقرات جميعها كوحدة واحدة	3.7070	.64149	متوسط	3.9229	.63406	مرتفع	3.9100	.43012	مرتفع	3.8851	.55024	مرتفع

نلاحظ ارتفاع مستوى تطبيق إجراءات الرقابة المالية اللاحقة بالنسبة للجهات الثلاث محل الدراسة مجتمعة ومنفردة فيما عدا الوزارات ذات المستوى المتوسط من التطبيق، إذ تبين

أن الشركات مملوك 50% منها للدولة هي أيضا الأعلى تطبيقا لهذه الإجراءات بالمقارنة بباقي الجهات محل الدراسة.

وقد تبين أن الفقرة (10) المتعلقة بـــ "يقوم الديوان بالاتصال المباشر برؤساء الحسابات ومدير بها ومراقبيها أو من يقوم مقامهم في الجهات الخاضعة لرقابته" هي الأكثر تطبيقـــا فـــي عينة الوزارات، بينما كانت الفقرة (12) يبلغ الديوان الملاحظات التي يـــسفر عنهـــا عمليـــات التفتيش والفحص والمراجعة إلى الجهات الخاضعة لرقابته المالية" هي أكثر الفقـــرات تطبيقـــا بالنسبة لعيني الشركات المملوكة 50% منها للدولة وعينة المؤسسات العامة وللعينـــات الـــثلاث مجتمعة.

أما الفقرة (11) والمتعلقة بـــ "يقوم الديوان بالتفتيش فجـــأة علـــى رؤســـاء الحـــسابات ومديريها ومراقبيها أو من يقوم مقامهم في الجهات الخاضعة لرقابته" فقد كانت أقـــل الفقـــرات تطبيقا في الجهات محل الدراسة مجتمعة ومنفردة.

3) إجراءات الرقابة المحاسبية:

بعد استخراج المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية بالنسبة لإجابات العينة لكل عينة على حده وللعينات الثلاث مجتمعة فقد تم التوصل للنتائج التالية:

جدول (4-3)

إجراءات الرقابة المحاسبية التي يتبعها الديوان المحاسبة

الســــؤال	وزارة			شركات مملوك 50% منها للدولة			مؤسسة عامه			العينة جميعها كوحدة واحدة		
	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية
18- يقوم بإجراء مراجعة الـــدفاتر الحـــسابية ومستندات الصرف والتحصيل	4.2581	.57548	مرتفع	4.4625	.69252	مرتفع	4.2300	.42295	مرتفع	4.3223	.56940	مرتفع
19- يقوم الديوان بقياس مـــــدى تطـــــابق الصرف للاعتمادات الممنوحـة لكـل بنـد من بنود الموازنة	4.0645	.77182	مرتفع	4.1250	.86236	مرتفع	4.1200	.57349	مرتفع	4.1137	.72134	مرتفع

السؤال	وزارة			شركات مملوك 50% منها للدولة			مؤسسة عامه			العينة جميعها كوحدة واحدة		
	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية
20- يقوم الديوان بالتأكد من ان جميع التجاوزات قد تمت بعد الحصول على ترخيص سابق من الجهة المختصة	3.9677	.98265	مرتفع	4.0000	.87149	مرتفع	3.5600	.83267	متوسط	3.7867	.89284	مرتفع
21- يتم التأكد من ان الإيرادات العامة التي فرضها القانون قد تم ربطها وتحصيلها	3.5484	1.38657	متوسط	4.1875	.91532	مرتفع	3.7800	.78599	مرتفع	3.9005	.96833	مرتفع
22- يتم التأكد من أن جميع العمليات المالية قد تمت بمستندات ونماذج صحيحة ومعتمدة ممن لهم سلطة اعتمادها وفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها في الدولة	3.5484	1.28682	متوسط	4.1875	.81277	مرتفع	4.1100	.73711	مرتفع	4.0569	.88726	مرتفع
23- يتم بذل أقصى الجهد لاكتشاف الأخطاء الفنية والغش والتزوير والمخالفات المالية	4.1290	.71842	مرتفع	4.2375	.76710	مرتفع	4.0100	.82260	مرتفع	4.1137	.79063	مرتفع
24- تمتد الرقابة الحسابية إلى فحص النظام المحاسبي المتبع أو النظم المالية المعمول بها وتقديم الاقتراحات التي قد تراها هيئة الرقابة لازمة	3.7419	1.06357	مرتفع	3.4125	1.35659	متوسط	3.9900	.94810	مرتفع	3.7346	1.16115	متوسط
الفقرات جميعها كوحدة واحدة	3.8940	.74593	مرتفع	4.0875	.64591	مرتفع	3.9714	.56745	مرتفع	4.0041	.62704	مرتفع

نلاحظ من الجدول رقم (4-3) أن الإجراءات الرقابية المحاسبية معظمها يتم اتباعها بمستوى مرتفع في ديوان المحاسبة بشكل منفرد وبشكل كلي، كما تبني أن أكثر الإجراءات المحاسبية تطبيقا هي الإجراء (18) المتعلق "ديوان المحاسبة بإجراء مراجعة للدفاتر المحاسبية ومستندات الصرف والتحصيل". أما الإجراءان (21، 22) فقد كانا أقل الإجراءات تطبيقا من قبل الوزارات، بينما كان الإجراء (20) هو أقل الإجراءات تطبيقا من قبل عينتي الشركات المملوك 50% منها للدولة والمؤسسات العامة، كما تبين أن الشركات المملوك 50% منها للدولة

هي الأكثر تطبيقا للإجراءات الرقابية المحاسبية بمتوسط حسابي يبلغ 4.0875 ، تليها المؤسسات العامه بمتوسط حسابي يبلغ 3.9714 ، وأخيرا الوزارات بمتوسط حسابي 3.894.

4) إجراءات تقويم الأداء:

بعد استخراج المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية بالنسبة لإجابات العينة لكل عينة على حده وللعينات الثلاث مجتمعة فقد تم التوصل للنتائج التالية:

جدول (4-4)

إجراءات تقويم الأداء

السؤال	وزارة			شركات مملوك 50% منها للدولة			مؤسسة عامه			العينة جميعها كوحدة واحدة		
	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية
25- يضع رئيس الديوان مشروع ميزانية الديوان بالاتفاق مع رئيس مجلس الأمة ويدرج وزير المالية المشروع كما ورد إليه دون تعديل تحت قسم خاص بالموازنة العامة للدولة	3.5806	1.38502	متوسط	3.0500	.89866	متوسط	3.7700	.78951	مرتفع	3.4692	.99175	متوسط
26- يقوم الديوان بالتعقيب على العمليات أو تصرفات الخاصة باستثمار أموالها داخل البلاد أو خارجه وإبلاغ الجهة المعنية بملاحظاته عليها وتوصياته في شأنها	2.5161	.62562	منخفض	3.4875	1.23241	متوسط	3.7700	.63333	مرتفع	3.4787	.99679	متوسط
27- للديوان الحق في الاعتراض على القرارات الصادرة في التصرف بالمخالفات المالية	3.9032	1.01176	مرتفع	4.1750	.74247	مرتفع	4.1200	.57349	مرتفع	4.1090	.71877	مرتفع
28- يتم تنويع إجراءات العمل وبما يتناسب ومتطلباته	3.8710	.71842	مرتفع	4.0625	.80101	مرتفع	3.9000	.74536	مرتفع	3.9573	.76412	مرتفع
الفقرات جميعها كوحدة واحدة	3.4677	.41704	متوسط	3.6937	.58863	مرتفع	3.8900	.52863	مرتفع	3.8460	.62629	مرتفع

نلاحظ من الجدول أعلاه ارتفاع مستوى تطبيق إجراءات تقويم الأداء بالنسبة للجهات الثلاثة محل الدراسة مجتمعة ومنفردة فيما عدا عينة الوزارات ذات المستوى المتوسط وتميل الزيادة بشكل أكبر نحو المؤسسات العامة، إذ نلاحظ أن الفقرة (25) المتعلقة بـ " يضع رئيس الديوان مشروع ميزانية الديوان بالاتفاق مع رئيس مجلس الأمة ويدرج وزير المالية المشروع كما ورد إليه دون تعديل تحت قسم خاص بالموازنة العامة للدولة " هي الأقل تطبيقا بين الجهات محل الدراسة مجتمعة ومنفردة.

بينما كانت الفقرة (27) المتعلقة بـ "للديوان الحق في الاعتراض على القرارات الصادرة في التصرف بالمخالفات المالية"، هي الأكثر تطبيقا بين الجهات محل الدراسة مجتمعة ومنفردة.

معوقات تفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي في ممارسة الرقابة على الإنفاق الحكومي:

جدول (4-5)

معوقات تفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي في ممارسة الرقابة على الإنفاق الحكومي

السؤال	وزارة			شركات مملوك 50% منها للدولة			مؤسسة عامه			العينة جميعها كوحدة واحدة		
	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية	وسط حسابي	انحراف معياري	مستوى الفاعلية
29- بيروقراطية العمل	3.7419	.57548	مرتفع	3.8375	.81821	مرتفع	3.8900	.73711	مرتفع	3.8483	.74689	مرتفع
30- كفاءة الموظف	4.0645	.67997	مرتفع	3.8125	1.17024	مرتفع	4.1100	.56667	مرتفع	3.9905	.86735	مرتفع
31- ظروف عملية الرقابة	3.3871	1.02233	متوسط	3.5375	1.15773	متوسط	4.2300	.78951	مرتفع	3.8436	1.04161	مرتفع
32- مستوى تعاون الدوائر مع وحدات العمل	3.8710	.95715	متوسط	3.9250	1.20940	مرتفع	4.0000	.66667	مرتفع	3.9526	.94498	مرتفع
33- كفاية التشريعات التي تحكم عمل ديوان المحاسبة	3.7742	1.30919	متوسط	2.8250	1.08820	متوسط	3.8800	.74237	مرتفع	3.4645	1.09650	متوسط
34- مستوى التكنولوجيا المستخدمة في الرقابة	3.9677	1.19677	متوسط	3.1625	1.14122	متوسط	3.5500	.83333	متوسط	3.4645	1.04764	متوسط
35- الإجراءات المحاسبية المستخدمة	3.9677	1.35361	متوسط	3.1625	1.50479	متوسط	3.8900	.99387	مرتفع	3.6256	1.30826	متوسط
36- تعدد الجهات الرقابية	3.7419	.99892	متوسط	2.9750	1.28255	متوسط	3.8900	.87496	مرتفع	3.5213	1.14362	متوسط
37- تضارب عمل الدوائر وتداخله فيما بينها	3.6129	.80322	متوسط	3.3375	1.22158	متوسط	3.7900	.79512	مرتفع	3.5924	.99749	متوسط
38- الممارسات الإدارية الغير مناسبة	3.5161	.62562	متوسط	3.6500	1.26391	متوسط	3.9000	.88192	مرتفع	3.7488	1.02280	متوسط
الفقرات جميعها كوحدة واحدة	3.7645	.56424	مرتفع	3.4225	.57742	متوسط	3.9130	.51122	مرتفع	3.7052	.58791	مرتفع

نلاحظ من الجدول أعلاه أن جميع المعوقات المذكورة أعلاه تواجهها الجهـات محـل الدراسة مجتمعة ومنفردة إلا أن أبرز هذه المعوقات فقد كانت كفاءة الموظف بالنسبة للوزارات. أما أبرز المعوقات بالنسبة للمؤسسات العامة فقد كانت ظروف عمليـة الرقابـة أمـا بالنـسبة للشركات المملوك 50% منها للدولة فإن أبرز المعوقات هي مستوى تعاون الدوائر مع وحدات العمل .أما أقل المعوقات بالنسبة لعينات الدراسة فقد كانت بالنسبة للوزارات ظـروف عمليـة الرقابة، وبالنسبة للشركات المملوك 50% منها للدولة فإن أقل هـذه المعوقـات هـي كفايـة التشريعات التي تحكم عمل ديوان المحاسبة، أما بالنسبة لعينة المؤسسات العامة فإن أقـل هـذه المعوقات هي مستوى التكنولوجيا المستخدمة في الرقابة.

2-4 اختبار فرضيات الدراسة:

لغرض اختبار الفرضية الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية المنبثقة منها في كل حالة مقارنة الوسط الافتراضي للاستبانة وهو (3) مع وسط إجابات الأسئلة وذلك باستخدام اختبار one sample t-test. وفيما يلي نتائج اختبار الفرضيات:

فرضية الرئيسة الأولى:

H0: لا تتسم الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي من الرقابة على الاتفاق الحكومي بالفاعلية.

Ha: تتسم الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي من الرقابة على الاتفاق الحكومي بالفاعلية.

جدول (4-6)

نتائج اختبار الفرضية الرئيسة الأولى

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	الدلالة SIG	نتيجة الفرضية العدمية
3.8980	.49943	26.18	1.96	0.000	رفض

لقد تم استخدام اختبار one sample t-test وذلك لاختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوسط الحسابي للفرضية و متوسط أداة القياس(3) وذلك للتأكد من مدى تطبيق الإجراءات من عدمها ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (T المحسوبة = 26.18) أكبر من قيمتها الجدولية، وبما أن قاعدة القرار هي تقبل الفرضية العدمية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، وترفض الفرضية العدمية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) وهذا يعني

تتسم الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي من الرقابة علـــى الاتفــاق الحكــومي بالفاعلية.

الفرضية الفرعية الأولى:

H0: لا تتسم الإجراءات الرقابية المالية المسبقة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي فـــي الرقابة على الاتفاق الحكومي بالفاعلية.

جدول (4-7)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	الدلالة SIG	نتيجة الفرضية العدمية
3.8569	.63859	19.491	1.96	0.000	رفض

لقد تم استخدام اختبار one sample t-test وذلك لاختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوســط الحسابي للفرضية و متوسط أداة القياس(3) وذلك للتأكد من مدى تطبيق الإجراءات مـــن عـــدمها ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (T المحسوبة = 19.491) أكبر من قيمتها الجدولية، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) وهـــذا يعني أن الإجراءات الرقابية المالية المسبقة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابـــة على الاتفاق الحكومي تتسم بالفاعلية.

الفرضية الفرعية الثانية:

H0: لا تتسم الإجراءات الرقابية المالية اللاحقة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي فـــي الرقابة على الاتفاق الحكومي بالفاعلية.

جدول (4-8)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	الدلالة SIG	نتيجة الفرضية العدمية
3.8851	.55024	23.365	1.96	0.000	رفض

لقد تم استخدام اختبار one sample t-test وذلك لاختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوسط الحسابي للفرضية و متوسط أداة القياس(3) وذلك للتأكد من مدى تطبيق الإجراءات من عدمها ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (T المحسوبة = 23.365) أكبر من قيمتها الجدولية، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) وهذا يعني أن الإجراءات الرقابية المالية اللاحقة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الاتفاق الحكومي تتسم بالفاعلية.

الفرضية الفرعية الثالثة:

H0: لا تتسم الإجراءات الرقابة المحاسبة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الاتفاق الحكومي بالفاعلية.

جدول (4-9)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	الدلالة SIG	نتيجة الفرضية العدمية
4.0041	.62704	23.26	1.96	0.000	رفض

لقد تم استخدام اختبار one sample t-test وذلك لاختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوسط الحسابي للفرضية و متوسط أداة القياس(3) وذلك للتأكد من مدى تطبيق الإجراءات من عدمها ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (T المحسوبة = 23.26) أكبـــر من قيمتها الجدولية، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) وهذا يعني أن الإجراءات الرقابة المحاسبة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الاتفاق الحكومي تتسم بالفاعلية.

الفرضية الفرعية الرابعة:

H0: لا تتسم الإجراءات تقويم الأداء المحاسبة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الاتفاق الحكومي بالفاعلية.

جدول (4-10)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	الدلالة SIG	نتيجة الفرضية العدمية
3.7536	0.55607	19.685	1.96	0.000	رفض

لقد تم استخدام اختبار one sample t-test وذلك لاختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوسط الحسابي للفرضية و متوسط أداة القياس(3) وذلك للتأكد من مدى تطبيق الإجراءات من عدمها ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (T المحسوبة = 19.685) أكبر من قيمتها الجدولية، وبما أن قاعدة القرار هي تقبل الفرضية العدمية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، وترفض الفرضية العدمية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) وهذا يعني تتسم الإجراءات تقويم الأداء المحاسبة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الاتفاق الحكومي بالفاعلية.

الفرضية الرئيسة الثانية:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين وجهات نظر الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الكويتي بشأن الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي.

لقد تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفرضية أعلاه إذ تبين أن قيمة F المحسوبة البالغة بالنسبة لعينات الدراسة ليست ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 بالنسبة للإجراءات ككل وهي أقل من القيمة الجدولية مما يدل على أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين وجهات نظر الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الكويتي بشأن الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي.

جدول (4-11)

نتائج اختبار الفرضية الرئيسة الثانية

الفرضية	العينة	الوسط الحسابي	F المحسوبة	F الجدولية	الدلالة SIG	نتيجة Ho
الإجراءات المجتمعة	وزارة	3.9858	2.885	3.0	0.058	قبول
	شركات مملوك 50% منها للدولة	3.9366				
	مؤسسة عامه	3.7931				
الرقابة المالية المسبقة	وزارة	3.9492	1.818	3.0	0.165	قبول
	شركات مملوك 50% منها للدولة	3.8933				
	مؤسسة عامه	3.7506				
الرقابة المالية اللاحقة	وزارة	3.9576	2.386	3.0	0.094	قبول
	شركات مملوك 50% منها للدولة	3.9389				
	مؤسسة عامه	3.7771				
الرقابة المحاسبية	وزارة	4.1211	2.181	3.0	0.116	قبول
	شركات مملوك 50% منها للدولة	4.0210				
	مؤسسة عامه	3.8980				
تقويم الأداء	وزارة	3.7288	0.404	3.0	0.668	قبول
	شركات مملوك 50% منها للدولة	3.8000				
	مؤسسة عامه	3.7273				

الفرضية الرئيسة الثالثة:

H0: لا توجد معوقات لتفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي في ممارسة الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي.

جدول (4-12)

نتائج اختبار الفرضية الرئيسة الثالثة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	الدلالة SIG	نتيجة الفرضية العدمية
3.7052	0.04047	17.424	1.96	0.000	رفض

لقد تم استخدام اختبار one sample t-test وذلك لاختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوسط الحسابي للفرضية و متوسط أداة القياس(3) وذلك للتأكد من مدى تطبيق الإجراءات من عدمها ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (T المحسوبة = 17.424) أكبر من قيمتها الجدولية، وبما أن قاعدة القرار هي تقبل الفرضية العدمية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، وترفض الفرضية العدمية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) وهذا يعني **توجد معوقات لتفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي في ممارسة الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي.** و إن أبرز هذه المعوقات فقد كانت كفاءة الموظف بالنسبة للوزارات. أما أبرز المعوقات بالنسبة للمؤسسات العامة فقد كانت ظروف عملية الرقابة اما بالنسبة للشركات المملوك 50% منها للدولة فإن أبرز المعوقات هي مستوى تعاون الدوائر مع وحدات العمل.

الفصل الخامس

نتائج وتوصيات الدراسة

5-1 النتائج

5-2 التوصيات

5-1 النتائج:

لقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

1) لقد أثبتت الفرضية الرئيسة الأولى أنه:

- تتسم الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية. تتفق هذه النتيجة ما ورد في الأدب النظري والدراسات السابقة المتعلقة بالموضـــوع والتي تبرز أهمية دور الديوان المحاسبة الرقابي على الإنفاق الحكومي.

2) لقد تبين من نتائج التحليل أنه:

- تتسم إجراءات الرقابة المالية المسبقة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابـــة على الإنفاق الحكومي بالفاعلية، وتعكس هذه النتيجة أهمية الرقابة المسبقة لكشف حالات الخطأ والتلاعبات قبل الاستمرار فيها.

3) تم التوصل إلى أنه: تتسم إجراءات الرقابة المالية اللاحقة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في وتعكس هذه النتيجة مدى إدراك أفراد العينة لأهمية الرقابة المالية اللاحقة في ضبط إجراءات الإنفاق الحكومي.

4) تم التوصل إلى أنه: تتسم إجراءات الرقابة المحاسبية التي يطبقها حاليـــا ديـــوان المحاســـبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية، وتعكس هذه النتيجة أهمية الدور الذي تلعبه الرقابة المحاسبة في ضبط الإنفاق الحكومية.

5) تبين من نتائج التحليل أنه: تتسم إجراءات تقويم الأداء التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية. وتعزز هذه النتيجة من أهمية تقويم الأداء في تعديل أية مشاكل قد يتم اكتشافها في الإنفاق الحكومي.

6) لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية من وجهات نظر الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الكويتي بشأن الإجراءات التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي.

7) توجد معوقات لتفعيل دور ديوان المحاسبة الكويتي في ممارسة الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي.

8) إن أبرز هذه المعوقات فقد كانت كفاءة الموظف بالنسبة للوزارات. أما أبرز المعوقات بالنسبة للمؤسسات العامة فقد كانت ظروف عملية الرقابة أما بالنسبة للشركات المملوك 50% منها للدولة فإن أبرز المعوقات هي مستوى تعاون الدوائر مع وحدات العمل

5-2 التوصيات:

يوصي الباحث بما يلي:

1) ضرورة توعية الموظفين العاملين في الدوائر الحكومية بأهمية دور ديوان المحاسبة في الرقابة على الإنفاق الحكومية.

2) الاهتمام بنوعية الموظفين العاملين في مجالات الرقابة على الإنفاق الحكومي وضبط الدفاتر المحاسبية لتفعيل دور الديوان الرقابي.

3) العمل على تقليل الإجراءات الروتينية والبيروقراطية المبالغ فيها في العمل الحكومي لتفعيل الرقابة على الإنفاق الحكومي.

4) العمل على متابعة تنفيذ توصيات لجان الرقابة على الإنفاق الحكومي للتأكد من معالجة أية مخالفات قد تظهر أثناء الرقابة.

5) ضرورة متابعة الجهات الحكومية وشبه الحكومية بشكل مقارب للوزارات الحكومية لرفع مستوى التزامها بالإجراءات المطلوبة للرقابة على الإنفاق الحكومي.

6) ضرورة تطوير أساليب المراجعة الخارجية المستخدمة في ديوان المحاسبة لفحص وتدقيق الموازنات بهدف التحقق من سلامة الإجراءات المستخدمة في إعداد الموازنة الحكومية.

7) تطوير و تعديل نظام المحاسبة المطبق في الموازنة العامة في دولة الكويت بهدف المساعدة في الرقابة على إعدادها.

8) إجراء دراسات أخرى عن موضوع الدراسة لإبراز أهميته في القطاع الحكومي في دولة الكويت.

قائمة المصادر والمراجع

أولا- المراجع باللغة العربية:

- ثقفي، أحمد، (2008)، "أثر تعدد الرقابة علي الأجهزة الحكومية : دراسة تحليلية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية

- حجر، عبدالملك إسماعيل، (1999)، "النظام المحاسبي في الجمهورية اليمنية – التطبيق ومتطلبات التطوير (مدخل النظم)"، **مجلة كلية التجارة والاقتصاد**، جامعة صنعاء، العددان الثالث عشر والرابع عشر، سبتمبر – مارس.

- حماد، أكرم إبراهيم عطية، (2003)، تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراة غير منشورة، جامعة الجزيرة، قسم المحاسبة والتمويل –السودان.

- حماد، طارق عبد العال، (2004)، موسوعة معايير المراجعة، **شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الرقابة الداخلية وأدلة الإثبات**، القاهرة: الدار الجامعية للنشر.

- دلبوح، وليد، (2005)، " اثر فاعلية الرقابة المالية على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن.

- ديوان المحاسبة الكويتي، (2007)، **مجلة الرقابة**، العدد 8، ص52.

- راشد، وائل، (1999)، دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت –دراسة ميدانية-، **مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والادارة**، م 13، ع 1، ص 73-111

- زامل، أحمد محمد، (2000)، **المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي**، الجزء الأول، معهد الإدارة العامة، الرياض

- زيات، عبد الكريم، (2005)، شرح أحكام قانون إنشاء ديوان المحاسبة الكويتي، المادة 82، ص197

- شرف، جهاد، (2005)، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية دراسة ميدانية المؤسسات الأهلية في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية بغزة.

- شماع، خليل وحمود، (2007)، **نظرية المنظمة**، عمان :دار السيرة للنشر والتوزيع

- صعيدي، إبراهيم أحمد، (2002)، "تطوير كفاءة وفعالية نظرية الأموال المخصصة لأغراض الرقابة وتقييم الأداء"، **مؤتمر تحديث نظم الموازنة والرقابة على الأداء**، الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، أكتوبر، القاهرة، جمهورية مصر العربية.

- عامري، صالح والغالبي، طاهر، (2007)، **الإدارة والأعمال**، عمان :دار وائل للنشر.

- عتيبي، صبحي جبر.تطور الفكر والأساليب في الإدارة.دار الحامد للنشر والتوزيع 2005م

- عثمان، بهاء، (2003). تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.

- عنا، ريما، (2005)، "اتجاهات أعضاء مجلس الأمة نحو فعالية ديوان المحاسبة في الرقابة على الإنفاق الحكومي – دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.

- عياش، يوسف حسن حامد (2005)، مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في إحكام الرقابة على أداء أنشطة وكالة الغوث الدولية(الانروا) في غزة، في ضوء معايير المراجعة الدولية – .رسالة ماجستير غير منشورة – الجامعة الإسلامية غزة

- غنايم، مدحت، (1998). **وسائل الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة في النظام البرلماني**. القاهرة: دار النهضة العربية.

- كحالة، جبريل، وحنان، رضوان، (1997)، **المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسئولية وتقييم الأداء**، مكتبة دار الثقافة، عمان.

- كساسبة، نضال، (2003). دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء ضريبة الدخل في الأردن. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.

- كلاب، سعيد، (2004)، واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي: دراسة ميدانية على وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة – الجامعة الإسلامية – غزة.

- ماضي، كامل احمد، (2004)، أساليب الرقابة في المؤسسات العامة في قطاع غزة – رسالة ماجستير غير منشورة – الجامعة الإسلامية – غزة.

- مالك، ستنا، (2009)، تقويم كفاءة نظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية دراسة حالة: وزارة المالية والإقتصاد الوطني، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

- مزروعي، يوسف، (2005)، من يراقب ديوان المحاسبة، مجلة الرقابة، ديوان المحاسبة، الكويت، العدد الثاني، ص18.

- مستريحي، علي، (1999)، " العوامل المؤثرة في مستوى إنجاز وحدات الرقابة الإدارية الداخلية في الدوائر الحكومية الأردنية دراسة ميدانية من وجهة نظر العاملين بتلك الوحدات"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، الأردن.

- موتات، حسن علي أحمد، (2003)، تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للتسهيلات الائتمانية في المصارف التجارية الليبية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.

ثانيا: المراجع الإنجليزية

- Anerud , K., (2004),Developing International Auditing Standards Cooperation between INTOSAI and the International Federation of Accountants, **International Journal of Government Auditing**

- General Accounting Office, (2002), **New Auditor Independence Rules**, USA.

- Raman, K. & Daniker, V. , (1994), Materiality In Government Auditing, **Journal of Accountancy**, Vol. 177

  Tierney, C., (1996) ,Auditing Government Controls. A Flawed Model?, **The Government Accountants Journal**, Vol. 44

- http://www.sabq8.org/sabwebsite/a_pages/a_authorities.htm

- http://www.cao.gov.eg/CAO_WEB/uploads/Dpages/Glossary_of_terms/aList_1.pdf

- http://www.arabosai.org/ar/recipient_member.asp?member_id=16.

الملاحـــــق

- ملحق رقم (1) استبانة الدراسة
- ملحق رقم (2) التحليل الإحصائي

جـامـعـة الـشـرق الأوسـط
MIDDLE EAST UNIVERSITY

ملحق رقم (1)

استبانة الدراسة

أخي المستجيب........... المحترم..

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته... وبعد..

تشكل هذه الاستبانة جزءا من دراسة بعنوان " **مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي، من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان**"، يعدها الباحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة الشرق الأوسط في الأردن.

وإذ إننا نعهد بكم الاهتمام والاستعداد الدائمين لمساندة البحوث العلمية التي تخدم تطور مجتمعنا، لذا نرجو منكم تعبئة الاستبانة بدقة وواقعية، علما بأن إجابتكم ستعامل بسرية تامة وأنها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرا لكم حسن تعاونكم

الباحث

أحمد مانع صنيهيت المطيري

القسم الأول: أرجو منكم التكرم بوضع إشارة (×) عند الاختيار المناسب:

1- المؤهل العلمي:

○ دبلوم فما دون ○ بكالوريوس. .

○ ماجستير. ○ دكتوراه.

2- عدد سنوات الخبرة:

○ 5 سنوات فأقل. ○ 6 – 10 سنوات.

○ 11 – 15 سنة. ○ 16 سنة فأكثر.

3- التخصص:

○ محاسبة. مالية. ○ قانون. ○

○ إدارة . أخرى ○ (أرجو التحديد ____________)

4- مركز العمل:

○ وزارة . بلدية ○

○ شركة للدولة نصيب في رأس مالها لا يقل عن 50 % منه.

○ مؤسسة أو هيئة عامة ○ أخرى : ________________(ارجو التحديد)

5- الوظيفة:

○ مدير مالي. ○ مدقق داخلي

○ محاسب . ○ أخرى (أرجو التحديد ____________)

أسئلة الاستبانه:

السؤال الأول: على صلة بالفرضية الفرعية الأولى (ho_1) ونصها كما يلي: "لا تتسم إجراءات الرقابة المسبقة التي يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية المسبقة علـــى الإنفاق الحكومي فيما يلي أمثلة للإجراءات التي تقوم بها الديوان لتحقيق الرقابة المسبقة على هذا الاتفاق فرص إبداء رأيك حول مستوى فاعليتها.

يرجى التكرم بوضع إشارة (√) أمام درجة موافقتكم على كل عبارة من العبارات التالية:

الرقم	العبـــــــــــارة	مستوى الفاعلية				
		مرتفع جدا	مرتفع	غير متأكد	منخفض	منخفض جدا
1	يبت الديوان في موضوع العقــد المعـــروض عليه من الجهة الحكومية خلال مدة أقـــصاها سبعة أيام من تاريخ تلقيـــه أوراق المناقـــصة كاملة					
2	يقوم الديوان بـــالتحقق مـــن أن الاعتمـــادات الواردة بالموازنة تسمح بالارتباط أو التعاقد					
3	يقوم الديوان بالتحقق من أن كافة الإجراءات القانونية الواجب اتباعهـــا قبـــل التعاقـــد قـــد روعيت وتم استيفاءها.					
4	إذا اعترض الديوان على التعاقد يتم عـــرض الأمر على الوزير المختص أو ممثل الجهـــة المختصة للنظر فيه					
5	يقوم الديوان بالطلب مـــن الجهـــة الحكوميـــة موافاته بأية أوراق أو بيانـــات أو إيـــضاحات يرى أنها ضرورية ولازمة لعمليـــة الفحـــص والمراجعة					

السؤال الثاني: على صلة بالفرضية الفرعية الثانية (ho_2) ونصها كما يلي: "لا تتسم إجراءات الرقابة المالية اللاحقة التي يطبقها حالياً ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية".

الرقم	العبارة	مستوى الفاعلية				
		مرتفع جدا	مرتفع	غير متأكد	منخفض	منخفض جدا
6	يمارس الديوان اختصاصاته الرقابية من خلال عمليات التفتيش والفحص والمراجعة التي يقوم بها الموظف الفني فيه					
7	يقوم الديوان بالتفتيش بشكل مفاجئ أي دون علم الجهة الخاضعة لرقابته					
8	إذا شك الديوان في عبث بأي من المخازن أو المستودعات يقوم بالطلب من الجهة المختصة بإجراء جرد فوراً					
9	تجرى عمليات الفحص والمراجعة إما في مقر الديوان أو مقار لجهات الحكومية					
10	يقوم الديوان بالاتصال المباشر برؤساء الحسابات ومديريها ومراقبيها أو من يقوم مقامهم في الجهات الخاضعة لرقابته					
11	يقوم الديوان بالتفتيش فجأة على رؤساء الحسابات ومديريها ومراقبيها أو من يقوم مقامهم في الجهات الخاضعة لرقابته					
12	يبلغ الديوان الملاحظات التي يسفر عنها عمليات التفتيش والفحص والمراجعة إلى الجهات الخاضعة لرقابته المالية					
13	يقوم الديوان بالتأكد من قيام الجهات بموافاته بردودها على الملاحظات خلال شهر من تاريخ إبلاغها إليها					

الرقم	العبـــــــــارة	مستوى الفاعلية				
		مرتفع جدا	مرتفع	غير متأكد	منخفض	منخفض جدا
14	يطلب الديوان إلى الجهة المختصة أن تتخذ الإجراءات اللازمة لتحصيل المبالغ المستحقة للدولة أو غيرها من الجهات الخاضعة لرقابته أو التي صرفت منها بغير وجه حق					
15	يضع رئيس الديوان تقريراً سنوياً عن كل الحسابات الختامية للجهات الحكومية الخاضعة له يبسط فيها الملاحظات وأوجه الخلاف التي تقع بينها وبين الديوان					
16	يبلغ الديوان ملاحظاته التي تسفر عنها مراجعة الحسابات إلى كل من: الشركة المعنية، الجهة الإدارية المختصة بالإشراف عليها، وزارة المالية.					
17	إذا كانت الشركة مساهمة يبلغ الديوان ملاحظاته قبل انعقاد الجمعية العمومية بثلاثين يوماً على الأقل					

السؤال الثالث: على صلة بالفرضية الفرعية الثالثة (ho_3) ونصها كما يلي: "لا تتسم إجراءات الرقابة المحاسبية التي يطبقها حالياً ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية".

الرقم	العبارة	مستوى الفاعلية				
		مرتفع جدا	مرتفع	غير متأكد	منخفض	منخفض جدا
18	يقوم بإجراء مراجعة الدفاتر الحسابية ومستندات الصرف والتحصيل					
19	يقوم الديوان بقياس مدى تطابق الصرف للاعتمادات الممنوحة لكل بند من بنود الموازنة					
20	يقوم الديوان بالتأكد من ان جميع التجأوزات قد تمت بعد الحصول على ترخيص سابق من الجهة المختصة					
21	يتم التأكد من ان الإيرادات العامة التي فرضها القانون قد تم ربطها وتحصيلها					
22	يتم التأكد من أن جميع العمليات المالية قد تمت بمستندات ونماذج صحيحة ومعتمدة ممن لهم سلطة اعتمادها وفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها في الدولة					
23	يتم بذل أقصى الجهد لاكتشاف الأخطاء الفنية والغش والتزوير والمخالفات المالية					
24	تمتد الرقابة الحسابية إلى فحص النظام المحاسبي المتبع أو النظم المالية المعمول بها وتقديم الاقتراحات التي قد تراها هيئة الرقابة لازمة					

السؤال الرابع: على صلة بالفرضية الفرعية الرابعة (ho_4) ونصها كما يلي: "لا تتسم إجراءات رقابة الأداء التي يطبقها حالياً ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية".

الرقم	العبارة	مستوى الفاعلية				
		مرتفع جدا	مرتفع	غير متأكد	منخفض	منخفض جدا
25	يضع رئيس الديوان مشروع ميزانية الديوان بالاتفاق مع رئيس مجلس الأمة ويدرج وزير المالية المشروع كما ورد إليه دون تعديل تحت قسم خاص بالموازنة العامة للدولة					
26	يقوم الديوان بالتعقيب على العمليات أو تصرفات الخاصة باستثمار أموالها داخل البلاد أو خارجه وإبلاغ الجهة المعنية بملاحظاته عليها وتوصياته في شأنها					
27	للديوان الحق في الاعتراض على القرارات الصادرة في التصرف بالمخالفات المالية					
28	يتم تنويع إجراءات العمل وبما يتناسب ومتطلباته					

السؤال الخامس:

على صلة بالفرضية الفرعية الرابعة (ho_3) ونصها كما يلي: "لا توجد معوقـــات لتفعيـــل دور ديوان المحاسبة الكويتي في الرقابة المالية على الإنفاق الحكومي، بالفاعلية".

الرقم	العبـــــــــــارة	أوافق بشدة	أوافق	غير متأكد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
29-	بيروقراطية العمل					
30-	كفاءة الموظف					
31-	ظروف عملية الرقابة					
32-	مستوى تعأون الدوائر مع وحدات العمل					
33-	كفاية التشريعات التي تحكـــم عمـــل ديـــوان المحاسبة					
34-	مستوى التكنولوجيا المستخدمة في الرقابة					
35-	الإجراءات المحاسبية المستخدمة					
36-	تعدد الجهات الرقابية					
37-	تضارب عمل الدوائر وتداخله فيما بينها					
38-	الممارسات الإدارية الغير مناسبة					

ملحق رقم (2)

Frequencies

Statistics

		EDLEVEL	EXPER	SPECIAL	CENTRE	JOB
N	Valid	211	211	211	211	211
	Missing	0	0	0	0	0

Frequency Table

EDLEVEL

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	45	21.3	21.3	21.3
	2.00	148	70.1	70.1	91.5
	3.00	18	8.5	8.5	100.0
	Total	211	100.0	100.0	

EXPER

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	44	20.9	20.9	20.9
	2.00	90	42.7	42.7	63.5
	3.00	44	20.9	20.9	84.4
	4.00	33	15.6	15.6	100.0
	Total	211	100.0	100.0	

SPECIAL

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	134	63.5	63.5	63.5
	2.00	11	5.2	5.2	68.7
	4.00	22	10.4	10.4	79.1
	5.00	44	20.9	20.9	100.0
	Total	211	100.0	100.0	

CENTRE

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	59	28.0	28.0	28.0
	3.00	75	35.5	35.5	63.5
	4.00	77	36.5	36.5	100.0
	Total	211	100.0	100.0	

JOB

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	31	14.7	14.7	14.7
	2.00	80	37.9	37.9	52.6
	3.00	100	47.4	47.4	100.0
	Total	211	100.0	100.0	

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q1	211	1.00	5.00	3.1185	1.12554
Q2	211	2.00	5.00	3.9573	1.14770
Q3	211	3.00	5.00	4.2559	.71773
Q4	211	1.00	5.00	3.4739	.99189
Q5	211	2.00	5.00	4.4787	.81840
H1	211	2.40	4.80	3.8569	.63859
Valid N (listwise)	211				

Reliability
Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.667	5

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q6	211	1.00	5.00	4.0569	.99837
Q7	211	2.00	5.00	3.5687	.94050
Q8	211	2.00	5.00	3.6398	.93255
Q9	211	2.00	5.00	3.9573	.94772
Q10	211	3.00	5.00	4.1659	.81414
Q11	211	1.00	5.00	3.3507	1.00011
Q12	211	3.00	5.00	4.3223	.79906
Q13	211	2.00	5.00	4.2701	.84966
Q14	211	1.00	5.00	4.1137	1.07187
Q15	211	2.00	5.00	3.8531	.93718
Q16	211	3.00	5.00	3.9052	.79314
Q17	211	2.00	5.00	3.4171	.81445
H2	211	2.92	4.83	3.8851	.55024
Valid N (listwise)	211				

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.841	12

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q18	211	1.00	5.00	4.0616	1.10021
Q19	211	1.00	5.00	3.6398	1.08809
Q20	211	1.00	5.00	3.4265	.99430
Q21	211	1.00	5.00	3.6919	1.17306
H3	211	1.00	5.00	3.7050	.92568
Valid N (listwise)	211				

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.871	4

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q22	211	1.00	5.00	3.5782	1.03155
Q23	211	1.00	5.00	3.5972	1.03454
Q24	211	3.00	5.00	4.1754	.72543
Q25	211	3.00	5.00	4.0332	.78306
H4	211	2.50	5.00	3.8460	.62629
Valid N (listwise)	211				

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.638	4

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
B1	211	3.00	5.00	3.8483	.74689
B2	211	2.00	5.00	3.9905	.86735
B3	211	2.00	5.00	3.8436	1.04161
B4	211	2.00	5.00	3.9526	.94498
B5	211	1.00	5.00	3.4645	1.09650
B6	211	1.00	5.00	3.4645	1.04764
B7	211	1.00	5.00	3.6256	1.30826
B8	211	1.00	5.00	3.5213	1.14362
B9	211	1.00	5.00	3.5924	.99749
B10	211	1.00	5.00	3.7488	1.02280
OBSTACLES	211	2.50	4.80	3.7052	.58791
Valid N (listwise)	211				

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.769	10

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
C1	211	3.00	5.00	4.3223	.56940
C2	211	3.00	5.00	4.1137	.72134
C3	211	2.00	5.00	3.7867	.89284
C4	211	2.00	5.00	3.9005	.96833
C5	211	2.00	5.00	4.0569	.88726
C6	211	3.00	5.00	4.1137	.79063
C7	211	1.00	5.00	3.7346	1.16115
PROCEDURES	211	3.14	5.00	4.0041	.62704
Valid N (listwise)	211				

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.843	7

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.916	42

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
H	211	3.8444	.52699	.03628
H1	211	3.8569	.63859	.04396
H2	211	3.8851	.55024	.03788
H3	211	3.7050	.92568	.06373
H4	211	3.8460	.62629	.04312

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
H	23.274	210	.000	.84436	.7728	.9159
H1	19.491	210	.000	.85687	.7702	.9435
H2	23.365	210	.000	.88507	.8104	.9597
H3	11.062	210	.000	.70498	.5794	.8306
H4	19.621	210	.000	.84597	.7610	.9310

Oneway

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
H	Between Groups	1.091	2	.546	1.983	.140
	Within Groups	57.229	208	.275		
	Total	58.321	210			
H1	Between Groups	1.361	2	.680	1.679	.189
	Within Groups	84.277	208	.405		
	Total	85.638	210			
H2	Between Groups	1.160	2	.580	1.932	.147
	Within Groups	62.421	208	.300		
	Total	63.581	210			
H3	Between Groups	13.724	2	6.862	8.587	.000
	Within Groups	166.223	208	.799		
	Total	179.947	210			
H4	Between Groups	4.690	2	2.345	6.280	.002
	Within Groups	77.679	208	.373		
	Total	82.369	210			

Post Hoc Tests

Multiple Comparisons

Scheffe

Dependent Variable	(I) JOB	(J) JOB	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
H	1.00	2.00	-.14068-	.11097	.449	-.4143-	.1329
		3.00	-.21248-	.10783	.146	-.4783-	.0534
	2.00	1.00	.14068	.11097	.449	-.1329-	.4143
		3.00	-.07180-	.07868	.660	-.2658-	.1222
	3.00	1.00	.21248	.10783	.146	-.0534-	.4783
		2.00	.07180	.07868	.660	-.1222-	.2658
H1	1.00	2.00	.12540	.13467	.649	-.2066-	.4574
		3.00	.22890	.13085	.219	-.0937-	.5515
	2.00	1.00	-.12540-	.13467	.649	-.4574-	.2066
		3.00	.10350	.09548	.557	-.1319-	.3389
	3.00	1.00	-.22890-	.13085	.219	-.5515-	.0937
		2.00	-.10350-	.09548	.557	-.3389-	.1319
H2	1.00	2.00	-.21593-	.11590	.179	-.5017-	.0698
		3.00	-.20301-	.11261	.199	-.4807-	.0746
	2.00	1.00	.21593	.11590	.179	-.0698-	.5017
		3.00	.01292	.08217	.988	-.1897-	.2155
	3.00	1.00	.20301	.11261	.199	-.0746-	.4807
		2.00	-.01292-	.08217	.988	-.2155-	.1897
H3	1.00	2.00	-.07308-	.18913	.928	-.5394-	.3932
		3.00	-.56121-*	.18377	.010	-1.0143-	-.1081-
	2.00	1.00	.07308	.18913	.928	-.3932-	.5394
		3.00	-.48813-*	.13409	.002	-.8187-	-.1575-
	3.00	1.00	.56121*	.18377	.010	.1081	1.0143
		2.00	.48813*	.13409	.002	.1575	.8187
H4	1.00	2.00	-.31512-	.12929	.053	-.6339-	.0036
		3.00	-.44387-*	.12562	.002	-.7536-	-.1341-
	2.00	1.00	.31512	.12929	.053	-.0036-	.6339
		3.00	-.12875-	.09167	.375	-.3548-	.0973
	3.00	1.00	.44387*	.12562	.002	.1341	.7536
		2.00	.12875	.09167	.375	-.0973-	.3548

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

Homogeneous Subsets

H

Scheffe[a,,b]

JOB	N	Subset for alpha = 0.05
		1
1.00	31	3.6903
2.00	80	3.8310
3.00	100	3.9028
Sig.		.108

Means for groups in homogeneous subsets are displayed.

a. Uses Harmonic Mean Sample Size = 54.786.

b. The group sizes are unequal. The harmonic mean of the group sizes is used. Type I error levels are not guaranteed.

H1

Scheffe[a,,b]

JOB	N	Subset for alpha = 0.05
		1
3.00	100	3.7840
2.00	80	3.8875
1.00	31	4.0129
Sig.		.173

Means for groups in homogeneous subsets are displayed.

a. Uses Harmonic Mean Sample Size = 54.786.

b. The group sizes are unequal. The harmonic mean of the group sizes is used. Type I error levels are not guaranteed.

H2

Scheffe[a,b]

JOB	N	Subset for alpha = 0.05
		1
1.00	31	3.7070
3.00	100	3.9100
2.00	80	3.9229
Sig.		.122

Means for groups in homogeneous subsets are displayed.

a. Uses Harmonic Mean Sample Size = 54.786.

b. The group sizes are unequal. The harmonic mean of the group sizes is used. Type I error levels are not guaranteed.

H3

Scheffe[a,b]

JOB	N	Subset for alpha = 0.05	
		1	2
1.00	31	3.4113	
2.00	80	3.4844	
3.00	100		3.9725
Sig.		.913	1.000

Means for groups in homogeneous subsets are displayed.

a. Uses Harmonic Mean Sample Size = 54.786.

b. The group sizes are unequal. The harmonic mean of the group sizes is used. Type I error levels are not guaranteed.

H4

Scheffe[a,,b]

JOB	N	Subset for alpha = 0.05	
		1	2
1.00	31	3.5161	
2.00	80		3.8313
3.00	100		3.9600
Sig.		1.000	.545

Means for groups in homogeneous subsets are displayed.

a. Uses Harmonic Mean Sample Size = 54.786.

b. The group sizes are unequal. The harmonic mean of the group sizes is used. Type I error levels are not guaranteed.

```
MEANS TABLES=Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 H1 BY CENTRE   /CELLS MEAN COUNT STDDEV.
```

Means

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Q1 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q2 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q3 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q4 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q5 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
H1 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%

Report

CENTRE		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	H1
1.00	Mean	3.4915	4.0000	4.1864	3.6610	4.4068	3.9492
	N	59	59	59	59	59	59
	Std. Deviation	.87834	1.25945	.68165	1.01047	.96702	.66394
3.00	Mean	3.1067	4.0400	4.2800	3.5333	4.5067	3.8933
	N	75	75	75	75	75	75
	Std. Deviation	1.13392	1.12033	.72708	.92024	.76004	.62067
4.00	Mean	2.8442	3.8442	4.2857	3.2727	4.5065	3.7506
	N	77	77	77	77	77	77
	Std. Deviation	1.21466	1.08900	.74086	1.02130	.75434	.62925
Total	Mean	3.1185	3.9573	4.2559	3.4739	4.4787	3.8569
	N	211	211	211	211	211	211
	Std. Deviation	1.12554	1.14770	.71773	.99189	.81840	.63859

```
MEANS TABLES=Q6 Q7 Q8 Q9 Q10 Q11 Q12 Q13 Q14 Q15 Q16 Q17 H2 BY CENTRE
/CELLS MEAN COUNT STDDEV.
```

Means

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Q6 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q7 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q8 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q9 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q10 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q11 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q12 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q13 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q14 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q15 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q16 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q17 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
H2 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%

Report

CENTRE		Q6	Q7	Q8	Q9	Q10	Q11	Q12	Q13	Q14	Q15	Q16	Q17	H2
1.00	Mean	4.0508	3.4576	3.8814	4.2712	4.3559	3.0508	4.3390	4.4068	4.3390	4.1017	4.2881	3.1695	3.9760
	N	59	59	59	59	59	59	59	59	59	59	59	59	59
	Std. Deviation	1.26523	1.13445	1.00146	.82693	.86628	1.07357	.86324	.79043	.86324	.86493	.74396	.62014	.57715
3.00	Mean	4.0400	3.6133	3.6000	3.9600	4.2000	3.4533	4.4267	4.3600	4.2267	3.9067	3.8267	3.4800	3.9244
	N	75	75	75	75	75	75	75	75	75	75	75	75	75
	Std. Deviation	.90703	.86826	.94440	.90703	.77110	.99040	.71986	.74689	.93828	.90305	.79480	.81141	.51080
4.00	Mean	4.0779	3.6104	3.4935	3.7143	3.9870	3.4805	4.2078	4.0779	3.8312	3.6104	3.6883	3.5455	3.7771
	N	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77
	Std. Deviation	.85480	.84536	.83703	1.01122	.78629	.91206	.81657	.95650	1.27116	.97543	.73017	.91112	.55548
Total	Mean	4.0569	3.5687	3.6398	3.9573	4.1659	3.3507	4.3223	4.2701	4.1137	3.8531	3.9052	3.4171	3.8851
	N	211	211	211	211	211	211	211	211	211	211	211	211	211
	Std. Deviation	.99837	.94050	.93255	.94772	.81414	1.00011	.79906	.84966	1.07187	.93718	.79314	.55024	

```
MEANS TABLES=Q18 Q19 Q20 Q21 H3 BY CENTRE   /CELLS MEAN COUNT STDDEV.
```

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Q18 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q19 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q20 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q21 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
H3 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%

Report

CENTRE		Q18	Q19	Q20	Q21	H3
1.00	Mean	4.2542	3.7288	3.2542	3.9153	3.7881
	N	59	59	59	59	59
	Std. Deviation	1.19760	1.25712	1.02710	1.20756	1.06149
3.00	Mean	4.0400	3.6933	3.4667	3.7067	3.7267
	N	75	75	75	75	75
	Std. Deviation	1.08354	1.03940	.96329	1.11226	.89874
4.00	Mean	3.9351	3.5195	3.5195	3.5065	3.6201
	N	77	77	77	77	77
	Std. Deviation	1.03030	.99486	.99486	1.18791	.84157
Total	Mean	4.0616	3.6398	3.4265	3.6919	3.7050
	N	211	211	211	211	211
	Std. Deviation	1.10021	1.08809	.99430	1.17306	.92568

```
MEANS TABLES=Q22 Q23 Q24 Q25 H4 BY CENTRE   /CELLS MEAN COUNT STDDEV.
```

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Q22 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q23 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q24 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
Q25 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
H4 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%

Report

CENTRE		Q22	Q23	Q24	Q25	H4
1.00	Mean	3.2203	3.5593	4.1695	3.9492	3.9110
	N	59	59	59	59	59
	Std. Deviation	.55918	1.13367	.72284	.77512	.71130
3.00	Mean	3.6800	3.5067	4.0667	3.9600	3.8967
	N	75	75	75	75	75
	Std. Deviation	.96086	.97777	.72286	.76122	.63551
4.00	Mean	3.4545	3.3896	4.1039	3.9610	3.7468
	N	77	77	77	77	77
	Std. Deviation	1.21985	.90548	.71790	.76848	.53725
Total	Mean	3.4692	3.4787	4.1090	3.9573	3.8460
	N	211	211	211	211	211
	Std. Deviation	.99175	.99679	.71877	.76412	.62629

```
MEANS TABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 B9 B10 OBSTACLES BY CENTRE
/CELLS MEAN COUNT STDDEV.
```

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
B1 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B2 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B3 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B4 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B5 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B6 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B7 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B8 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B9 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
B10 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
OBSTACLES * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%

Report

CENTRE		B1	B2	B3	B4	B5	B6	B7	B8	B9	B10	OBSTACLES
1.00	Mean	3.9492	3.7797	3.7966	3.9492	3.1525	3.2373	3.4746	3.4407	3.9322	3.8644	3.6576
	N	59	59	59	59	59	59	59	59	59	59	59
	Std. Deviation	.75255	.92973	.99619	.87934	.99678	1.08816	1.25060	1.00466	.86830	1.04151	.51098
3.00	Mean	3.8800	4.0267	3.8000	3.8933	3.4667	3.4133	3.5467	3.4667	3.5467	3.8267	3.6867
	N	75	75	75	75	75	75	75	75	75	75	75
	Std. Deviation	.75265	.86950	1.06543	.98053	1.10690	.97389	1.32841	1.17787	1.06914	1.00503	.61979
4.00	Mean	3.7403	4.1169	3.9221	4.0130	3.7013	3.6883	3.8182	3.6364	3.3766	3.5844	3.7597
	N	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77
	Std. Deviation	.73274	.79429	1.06086	.96646	1.11290	1.05456	1.32513	1.21297	.96025	1.01762	.61372
Total	Mean	3.8483	3.9905	3.8436	3.9526	3.4645	3.4645	3.6256	3.5213	3.5924	3.7488	3.7052
	N	211	211	211	211	211	211	211	211	211	211	211
	Std. Deviation	.74689	.86735	1.04161	.94498	1.09650	1.04764	1.30826	1.14362	.99749	1.02280	.58791

```
MEANS TABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7 PROCEDURES BY CENTRE   /CELLS MEAN
COUNT STDDEV.
```

Case Processing Summary

	Cases					
	Included		Excluded		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
C1 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
C2 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
C3 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
C4 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
C5 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
C6 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
C7 * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%
PROCEDURES * CENTRE	211	100.0%	0	.0%	211	100.0%

Report

CENTRE		C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7	PROCEDURES
1.00	Mean	4.4407	4.2373	3.7797	4.0508	4.1525	4.2881	4.1017	4.1501
	N	59	59	59	59	59	59	59	59
	Std. Deviation	.65050	.79522	.91100	.81840	.73844	.83151	1.01191	.68841
3.00	Mean	4.3200	4.1733	3.7867	3.8533	4.1067	4.0800	3.6667	3.9981
	N	75	75	75	75	75	75	75	75
	Std. Deviation	.54920	.66522	.84299	1.00933	.93828	.78431	1.21180	.61085
4.00	Mean	4.2338	3.9610	3.7922	3.8312	3.9351	4.0130	3.5195	3.8980
	N	77	77	77	77	77	77	77	77
	Std. Deviation	.51032	.69664	.93665	1.03113	.93665	.75208	1.16540	.57744
Total	Mean	4.3223	4.1137	3.7867	3.9005	4.0569	4.1137	3.7346	4.0041
	N	211	211	211	211	211	211	211	211
	Std. Deviation	.56940	.72134	.89284	.96833	.88726	.79063	1.16115	.62704

```
SORT CASES  BY JOB. SPLIT FILE SEPARATE BY JOB. DESCRIPTIVES
VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4 Q5   /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

JOB = 1.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q1	31	1.00	4.00	3.0968	1.07563
Q2	31	2.00	5.00	3.9355	1.06256
Q3	31	4.00	5.00	4.8065	.40161
Q4	31	2.00	4.00	3.5484	.80989
Q5	31	2.00	5.00	4.6774	.79108
Valid N (listwise)	31				

a. JOB = 1.00

JOB = 2.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q1	80	1.00	4.00	2.9750	.98051
Q2	80	2.00	5.00	4.0375	1.23702
Q3	80	3.00	5.00	4.3625	.73336
Q4	80	2.00	5.00	3.4875	.96776
Q5	80	2.00	5.00	4.5750	.96489
Valid N (listwise)	80				

a. JOB = 2.00

JOB = 3.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q1	100	1.00	5.00	3.2400	1.24007
Q2	100	2.00	5.00	3.9000	1.10554
Q3	100	3.00	5.00	4.0000	.66667
Q4	100	1.00	5.00	3.4400	1.06667
Q5	100	3.00	5.00	4.3400	.66999
Valid N (listwise)	100				

a. JOB = 3.00

```
COMPUTE h1=MEAN(Q1 to q5). EXECUTE. DESCRIPTIVES VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4
Q5 H1   /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

JOB = 1.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q1	31	1.00	4.00	3.0968	1.07563
Q2	31	2.00	5.00	3.9355	1.06256
Q3	31	4.00	5.00	4.8065	.40161
Q4	31	2.00	4.00	3.5484	.80989
Q5	31	2.00	5.00	4.6774	.79108
H1	31	2.40	4.40	4.0129	.58409
Valid N (listwise)	31				

a. JOB = 1.00

JOB = 2.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q1	80	1.00	4.00	2.9750	.98051
Q2	80	2.00	5.00	4.0375	1.23702
Q3	80	3.00	5.00	4.3625	.73336
Q4	80	2.00	5.00	3.4875	.96776
Q5	80	2.00	5.00	4.5750	.96489
H1	80	2.40	4.80	3.8875	.68610
Valid N (listwise)	80				

a. JOB = 2.00

JOB = 3.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q1	100	1.00	5.00	3.2400	1.24007
Q2	100	2.00	5.00	3.9000	1.10554
Q3	100	3.00	5.00	4.0000	.66667
Q4	100	1.00	5.00	3.4400	1.06667
Q5	100	3.00	5.00	4.3400	.66999
H1	100	2.60	4.40	3.7840	.61014
Valid N (listwise)	100				

a. JOB = 3.00

```
SPLIT FILE OFF. DESCRIPTIVES VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 H1
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q1	211	1.00	5.00	3.1185	1.12554
Q2	211	2.00	5.00	3.9573	1.14770
Q3	211	3.00	5.00	4.2559	.71773
Q4	211	1.00	5.00	3.4739	.99189
Q5	211	2.00	5.00	4.4787	.81840
H1	211	2.40	4.80	3.8569	.63859
Valid N (listwise)	211				

```
SORT CASES  BY JOB. SPLIT FILE SEPARATE BY JOB. COMPUTE h2=MEAN(Q6 to
q17). EXECUTE. DESCRIPTIVES VARIABLES=Q6 Q7 Q8 Q9 Q10 Q11 Q12 Q13 Q14
Q15 Q16 Q17 H2   /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

JOB = 1.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q6	31	1.00	5.00	3.9355	1.28933
Q7	31	3.00	5.00	3.9355	.77182
Q8	31	3.00	5.00	3.6452	.95038
Q9	31	2.00	5.00	3.8710	.95715
Q10	31	3.00	5.00	4.0000	.81650
Q11	31	3.00	5.00	3.2581	.57548
Q12	31	3.00	5.00	4.0000	.81650
Q13	31	2.00	5.00	3.8710	1.02443
Q14	31	1.00	5.00	3.7419	1.29016
Q15	31	2.00	5.00	3.1290	.71842
Q16	31	3.00	5.00	3.7097	.86385
Q17	31	3.00	5.00	3.3871	.80322
H2	31	2.92	4.58	3.7070	.64149
Valid N (listwise)	31				

a. JOB = 1.00

JOB = 2.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q6	80	1.00	5.00	4.3125	1.22829
Q7	80	2.00	5.00	3.6000	1.07444
Q8	80	2.00	5.00	3.5875	1.05175
Q9	80	2.00	5.00	3.7875	1.00245
Q10	80	3.00	5.00	4.4250	.91090
Q11	80	2.00	5.00	3.4375	1.02924
Q12	80	3.00	5.00	4.2875	.88866
Q13	80	2.00	5.00	4.2000	1.04821
Q14	80	1.00	5.00	3.9750	1.31183
Q15	80	2.00	5.00	4.0750	1.08820
Q16	80	3.00	5.00	3.9875	.81898
Q17	80	3.00	5.00	3.4000	.80505
H2	80	2.92	4.58	3.9229	.63406
Valid N (listwise)	80				

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q6	80	1.00	5.00	4.3125	1.22829
Q7	80	2.00	5.00	3.6000	1.07444
Q8	80	2.00	5.00	3.5875	1.05175
Q9	80	2.00	5.00	3.7875	1.00245
Q10	80	3.00	5.00	4.4250	.91090
Q11	80	2.00	5.00	3.4375	1.02924
Q12	80	3.00	5.00	4.2875	.88866
Q13	80	2.00	5.00	4.2000	1.04821
Q14	80	1.00	5.00	3.9750	1.31183
Q15	80	2.00	5.00	4.0750	1.08820
Q16	80	3.00	5.00	3.9875	.81898
Q17	80	3.00	5.00	3.4000	.80505
H2	80	2.92	4.58	3.9229	.63406
Valid N (listwise)	80				

a. JOB = 2.00

JOB = 3.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q6	100	3.00	5.00	3.8900	.56667
Q7	100	2.00	4.00	3.4300	.84393
Q8	100	3.00	5.00	3.6800	.82731
Q9	100	3.00	5.00	4.1200	.87939
Q10	100	3.00	5.00	4.0100	.67412
Q11	100	1.00	4.00	3.3100	1.07961
Q12	100	3.00	5.00	4.4500	.68718
Q13	100	4.00	5.00	4.4500	.50000
Q14	100	3.00	5.00	4.3400	.66999
Q15	100	3.00	5.00	3.9000	.74536
Q16	100	3.00	5.00	3.9000	.74536
Q17	100	2.00	5.00	3.4400	.83267
H2	100	3.25	4.83	3.9100	.43012
Valid N (listwise)	100				

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q6	100	3.00	5.00	3.8900	.56667
Q7	100	2.00	4.00	3.4300	.84393
Q8	100	3.00	5.00	3.6800	.82731
Q9	100	3.00	5.00	4.1200	.87939
Q10	100	3.00	5.00	4.0100	.67412
Q11	100	1.00	4.00	3.3100	1.07961
Q12	100	3.00	5.00	4.4500	.68718
Q13	100	4.00	5.00	4.4500	.50000
Q14	100	3.00	5.00	4.3400	.66999
Q15	100	3.00	5.00	3.9000	.74536
Q16	100	3.00	5.00	3.9000	.74536
Q17	100	2.00	5.00	3.4400	.83267
H2	100	3.25	4.83	3.9100	.43012
Valid N (listwise)	100				

a. JOB = 3.00

```
SPLIT FILE OFF. DESCRIPTIVES VARIABLES=Q6 Q7 Q8 Q9 Q10 Q11 Q12 Q13 Q14
Q15 Q16 Q17 H2   /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q6	211	1.00	5.00	4.0569	.99837
Q7	211	2.00	5.00	3.5687	.94050
Q8	211	2.00	5.00	3.6398	.93255
Q9	211	2.00	5.00	3.9573	.94772
Q10	211	3.00	5.00	4.1659	.81414
Q11	211	1.00	5.00	3.3507	1.00011
Q12	211	3.00	5.00	4.3223	.79906
Q13	211	2.00	5.00	4.2701	.84966
Q14	211	1.00	5.00	4.1137	1.07187
Q15	211	2.00	5.00	3.8531	.93718
Q16	211	3.00	5.00	3.9052	.79314
Q17	211	2.00	5.00	3.4171	.81445
H2	211	2.92	4.83	3.8851	.55024
Valid N (listwise)	211				

```
'MANEE.sav'  /COMPRESSED. DESCRIPTIVES VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7
H3   /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
C1	211	3.00	5.00	4.3223	.56940
C2	211	3.00	5.00	4.1137	.72134
C3	211	2.00	5.00	3.7867	.89284
C4	211	2.00	5.00	3.9005	.96833
C5	211	2.00	5.00	4.0569	.88726
C6	211	3.00	5.00	4.1137	.79063
C7	211	1.00	5.00	3.7346	1.16115
H3	211	3.14	5.00	4.0041	.62704
Valid N (listwise)	211				

Descriptives

JOB = 1.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
C1	31	3.00	5.00	4.2581	.57548
C2	31	3.00	5.00	4.0645	.77182
C3	31	3.00	5.00	3.9677	.98265
C4	31	2.00	5.00	3.5484	1.38657
C5	31	2.00	5.00	3.5484	1.28682
C6	31	3.00	5.00	4.1290	.71842
C7	31	1.00	5.00	3.7419	1.06357
H3	31	3.29	5.00	3.8940	.74593
Valid N (listwise)	31				

a. JOB = 1.00

JOB = 2.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
C1	80	3.00	5.00	4.4625	.69252
C2	80	3.00	5.00	4.1250	.86236
C3	80	3.00	5.00	4.0000	.87149
C4	80	3.00	5.00	4.1875	.91532
C5	80	3.00	5.00	4.1875	.81277
C6	80	3.00	5.00	4.2375	.76710
C7	80	1.00	5.00	3.4125	1.35659
H3	80	3.29	5.00	4.0875	.64591
Valid N (listwise)	80				

a. JOB = 2.00

JOB = 3.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
C1	100	4.00	5.00	4.2300	.42295
C2	100	3.00	5.00	4.1200	.57349
C3	100	2.00	5.00	3.5600	.83267
C4	100	3.00	5.00	3.7800	.78599
C5	100	3.00	5.00	4.1100	.73711
C6	100	3.00	5.00	4.0100	.82260
C7	100	2.00	5.00	3.9900	.94810
H3	100	3.14	5.00	3.9714	.56745
Valid N (listwise)	100				

a. JOB = 3.00

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
B1	211	3.00	5.00	3.8483	.74689
B2	211	2.00	5.00	3.9905	.86735
B3	211	2.00	5.00	3.8436	1.04161
B4	211	2.00	5.00	3.9526	.94498
B5	211	1.00	5.00	3.4645	1.09650
B6	211	1.00	5.00	3.4645	1.04764
B7	211	1.00	5.00	3.6256	1.30826
B8	211	1.00	5.00	3.5213	1.14362
B9	211	1.00	5.00	3.5924	.99749
B10	211	1.00	5.00	3.7488	1.02280
obstacles	211	2.50	4.80	3.7052	.58791
Valid N (listwise)	211				

Descriptives

JOB = 1.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
B1	31	3.00	5.00	3.7419	.57548
B2	31	2.00	5.00	4.0645	.67997
B3	31	2.00	5.00	3.3871	1.02233
B4	31	2.00	5.00	3.8710	.95715
B5	31	1.00	5.00	3.7742	1.30919
B6	31	1.00	5.00	3.9677	1.19677
B7	31	1.00	5.00	3.9677	1.35361
B8	31	1.00	5.00	3.7419	.99892
B9	31	1.00	4.00	3.6129	.80322
B10	31	3.00	5.00	3.5161	.62562
obstacles	31	2.50	4.40	3.7645	.56424
Valid N (listwise)	31				

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
B1	31	3.00	5.00	3.7419	.57548
B2	31	2.00	5.00	4.0645	.67997
B3	31	2.00	5.00	3.3871	1.02233
B4	31	2.00	5.00	3.8710	.95715
B5	31	1.00	5.00	3.7742	1.30919
B6	31	1.00	5.00	3.9677	1.19677
B7	31	1.00	5.00	3.9677	1.35361
B8	31	1.00	5.00	3.7419	.99892
B9	31	1.00	4.00	3.6129	.80322
B10	31	3.00	5.00	3.5161	.62562
obstacles	31	2.50	4.40	3.7645	.56424
Valid N (listwise)	31				

a. JOB = 1.00

JOB = 2.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
B1	80	3.00	5.00	3.8375	.81821
B2	80	2.00	5.00	3.8125	1.17024
B3	80	2.00	5.00	3.5375	1.15773
B4	80	2.00	5.00	3.9250	1.20940
B5	80	1.00	5.00	2.8250	1.08820
B6	80	1.00	5.00	3.1625	1.14122
B7	80	1.00	5.00	3.1625	1.50479
B8	80	1.00	5.00	2.9750	1.28255
B9	80	1.00	5.00	3.3375	1.22158
B10	80	1.00	5.00	3.6500	1.26391
obstacles	80	2.50	4.40	3.4225	.57742
Valid N (listwise)	80				

a. JOB = 2.00

JOB = 3.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
B1	100	3.00	5.00	3.8900	.73711
B2	100	3.00	5.00	4.1100	.56667
B3	100	3.00	5.00	4.2300	.78951
B4	100	3.00	5.00	4.0000	.66667
B5	100	3.00	5.00	3.8800	.74237
B6	100	3.00	5.00	3.5500	.83333
B7	100	2.00	5.00	3.8900	.99387
B8	100	2.00	5.00	3.8900	.87496
B9	100	3.00	5.00	3.7900	.79512
B10	100	3.00	5.00	3.9000	.88192
obstacles	100	3.00	4.80	3.9130	.51122
Valid N (listwise)	100				

a. JOB = 3.00

```
T-TEST   /TESTVAL=3   /MISSING=ANALYSIS   /VARIABLES=H1 H2 H3 H4
/CRITERIA=CI(.95).
```

T-Test

JOB = 1.00

One-Sample Statistics[a]

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
H1	31	4.0129	.58409	.10491
H2	31	3.7070	.64149	.11522
H3	31	3.8940	.74593	.13397
H4	31	3.5161	.49973	.08975

a. JOB = 1.00

One-Sample Test[a]

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
H1	9.655	30	.000	1.01290	.7987	1.2271
H2	6.136	30	.000	.70699	.4717	.9423
H3	6.673	30	.000	.89401	.6204	1.1676
H4	5.750	30	.000	.51613	.3328	.6994

a. JOB = 1.00

JOB = 2.00

One-Sample Statistics[a]

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
H1	80	3.8875	.68610	.07671
H2	80	3.9229	.63406	.07089
H3	80	4.0875	.64591	.07222
H4	80	3.8313	.67946	.07597

a. JOB = 2.00

One-Sample Test[a]

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
H1	11.570	79	.000	.88750	.7348	1.0402
H2	13.019	79	.000	.92292	.7818	1.0640
H3	15.059	79	.000	1.08750	.9438	1.2312
H4	10.942	79	.000	.83125	.6800	.9825

a. JOB = 2.00

JOB = 3.00

One-Sample Statistics[a]

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
H1	100	3.7840	.61014	.06101
H2	100	3.9100	.43012	.04301
H3	100	3.9714	.56745	.05674
H4	100	3.9600	.58357	.05836

a. JOB = 3.00

One-Sample Test[a]

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
H1	12.850	99	.000	.78400	.6629	.9051
H2	21.157	99	.000	.91000	.8247	.9953
H3	17.119	99	.000	.97143	.8588	1.0840
H4	16.450	99	.000	.96000	.8442	1.0758

a. JOB = 3.00

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
obstacles	211	3.7052	.58791	.04047

One-Sample Test

	Test Value = 0					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
obstacles	91.547	210	.000	3.70521	3.6254	3.7850

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q22	211	1.00	5.00	3.4692	.99175
Q23	211	1.00	5.00	3.4787	.99679
Q24	211	3.00	5.00	4.1090	.71877
Q25	211	3.00	5.00	3.9573	.76412
H4	211	2.50	5.00	3.7536	.55607
Valid N (listwise)	211				

Descriptives

JOB = 1.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q22	31	1.00	5.00	3.5806	1.38502
Q23	31	1.00	3.00	2.5161	.62562
Q24	31	3.00	5.00	3.9032	1.01176
Q25	31	3.00	5.00	3.8710	.71842
H4	31	2.50	4.50	3.4677	.41704
Valid N (listwise)	31				

a. JOB = 1.00

JOB = 2.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q22	80	1.00	5.00	3.0500	.89866
Q23	80	1.00	5.00	3.4875	1.23241
Q24	80	3.00	5.00	4.1750	.74247
Q25	80	3.00	5.00	4.0625	.80101
H4	80	2.50	4.50	3.6937	.58863
Valid N (listwise)	80				

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q22	80	1.00	5.00	3.0500	.89866
Q23	80	1.00	5.00	3.4875	1.23241
Q24	80	3.00	5.00	4.1750	.74247
Q25	80	3.00	5.00	4.0625	.80101
H4	80	2.50	4.50	3.6937	.58863
Valid N (listwise)	80				

a. JOB = 2.00

JOB = 3.00

Descriptive Statistics[a]

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Q22	100	3.00	5.00	3.7700	.78951
Q23	100	3.00	5.00	3.7700	.63333
Q24	100	3.00	5.00	4.1200	.57349
Q25	100	3.00	5.00	3.9000	.74536
H4	100	3.00	5.00	3.8900	.52863
Valid N (listwise)	100				

a. JOB = 3.00

```
T-TEST   /TESTVAL=3   /MISSING=ANALYSIS   /VARIABLES=H1 H2 H3 H4 H
obstacles   /CRITERIA=CI(.95).

SPLIT FILE OFF. T-TEST   /TESTVAL=3   /MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=H1 H2 H3 H4 H obstacles   /CRITERIA=CI(.95).
```

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
H1	211	3.8569	.63859	.04396
H2	211	3.8851	.55024	.03788
H3	211	4.0041	.62704	.04317
H4	211	3.7536	.55607	.03828
H	211	3.8980	.49943	.03438
obstacles	211	3.7052	.58791	.04047

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
H1	19.491	210	.000	.85687	.7702	.9435
H2	23.365	210	.000	.88507	.8104	.9597
H3	23.260	210	.000	1.00406	.9190	1.0892
H4	19.685	210	.000	.75355	.6781	.8290
H	26.118	210	.000	.89799	.8302	.9658
obstacles	17.424	210	.000	.70521	.6254	.7850

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
H	Between Groups	1.414	2	.707	2.885	.058
	Within Groups	50.966	208	.245		
	Total	52.380	210			
H1	Between Groups	1.471	2	.735	1.818	.165
	Within Groups	84.167	208	.405		
	Total	85.638	210			
H2	Between Groups	1.426	2	.713	2.386	.094
	Within Groups	62.155	208	.299		
	Total	63.581	210			
H3	Between Groups	1.696	2	.848	2.181	.116
	Within Groups	80.872	208	.389		
	Total	82.568	210			
H4	Between Groups	.251	2	.126	.404	.668
	Within Groups	64.684	208	.311		
	Total	64.935	210			

Reliability
Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.667	5

```
RELIABILITY   /VARIABLES=Q6 Q7 Q8 Q9 Q10 Q11 Q12 Q13 Q14 Q15 Q16 Q17
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL   /MODEL=ALPHA.
```

Reliability

[DataSet1] C:\Documents and Settings\User.USER-6D4E826518\Desktop\رسالة مانع أحمد\AHMED MANEE.sav

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.841	12

```
RELIABILITY   /VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7   /SCALE('ALL
VARIABLES') ALL   /MODEL=ALPHA.
```

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.843	7

```
RELIABILITY   /VARIABLES=Q22 Q21 Q23 Q24 Q25   /SCALE('ALL VARIABLES')
ALL   /MODEL=ALPHA.
```

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.741	5

```
RELIABILITY   /VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 B9 B10   /SCALE('ALL
VARIABLES') ALL   /MODEL=ALPHA.
```

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.769	10

```
RELIABILITY   /VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 Q6 Q7 Q8 Q9 Q10 Q11 Q12 Q13
Q14 Q15 Q16 Q17 Q22 Q23 Q24 Q25 B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 B9 B10 C1 C2
C3 C4 C    5 C6 C7   /SCALE('ALL VARIABLES') ALL   /MODEL=ALPHA.
```

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	211	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	211	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.894	38